زهـراء نصري
ليسانس في الحقـوق
دبلـوم في الحقـوق العامـة

٣٣٥٠٨١

جرد

الضـــــريبـــــة

بيـــن

الوفـــرة الماليـــة والعدالة الاجتماعية

باشـــــــــــراف

الدكتور رشيد الدقـــــر

استاذ التشريع المالي في كلية الحقوق

سمحت كلية الحقوق في الجامعة السورية بطبعها

بتاريخ ٢٩ / ٥ / ١٩٥٤

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

الاهــــــداء .....

الى الجامعـــة :

ذلك المورد الصافي ، والينبوع العذب ، الذى نهلت منه العلم صحيحا طيلــة
سنوات اربع ...
الى ذلك الصرح الشامخ والدعامة القوية في بنيان الامة العلمي ...

الى والـــــدى :

الذى رعى نشأتي العلمية ، والذى كان لي خير اب وخير موجه ومرشـــد ...
وذلك برا به واقرارا بفضله ..

ـ ((زهــراء)) ـ

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

- ((مخطط البحث)) -

المقدمة : تطور الضريبة ، طبيعتها الحقوقية ، مفهومها الحديث باعتبارها وجيبة تضامنية ، تأرجحها بين الوفرة المالية والعدالة الاجتماعية .

الباب الاول - الوفرة المالية

الاصل في الضريبة ان تكون وافرة الموارد لتغذية الخزائن العامة

الفصل الاول : الشرائط المالية لتأمين وفرة الضريبة :

آ - اتساع مطرح الضريبة .

ب - الاعتدال في نسبة الضريبة .

ج - الاستقرار في حصيلة الضريبة .

د - المرونة في الضريبة .

هـ - تحدد الضرائب .

الفصل الثاني : الشرائط الادارية لتأمين وفرة الضريبة :

آ - اليقين .

ب - الملاءمة في عناصر الضريبة .

ج - الاقتصاد في نفقات جباية الضريبة .

د - وجوب مراعاة حكم الاعتياد .

هـ - وجوب مراعاة الوعي الضريبي .

الباب الثاني - العدالة الضريبية

ان المقتضيات الاشتراكية تقضي بعدالة الضريبة

الفصل الاول : التوجيه الضريبي واثره في الاصلاح الاجتماعي :

آ - المقاربة بين الدخول والثروات .

ب - توجيه سياسة النسل في الدولة .

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

— ((تابع مخطط الرسـالـة)) —

جـ — معالجة ازمة المساكن ٠

د — رفع المستوى الخلقي والصحي في الدولة ٠

هـ — صيانة الامن في الداخل وتحويل الامة في حال الحرب مع الخارج ٠

الفصـل الثاني (التوجيه الضريبي من الناحية الاقتصادية)

آ — تشجيع بعض صور النشاط الاقتصادى في الدولة ٠

ب — معالجة دورات الرخاء والركود ٠

جـ — محاربة التمركز والتكتل في المشاريع ٠

الباب الثالث — وجوه الانسجام والتضارب والتوفيق بين وفرة الضريبة وعدالتها

الفصـل الاول : وجوه الانسجام : شمول الضريبة ٠

الفصـل الثاني : وجوه التضارب : شخصية الضريبة ٠

الفصـل الثالث : طرق التوفيق ٠

الخاتمــة : لابد في كل نظام مالي سليم من بلوغ الهدفين معا — الوفرة والعدالة ٠

• • •

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

— المقـــــدمـة —

من المسلم به ان الدولة ، باعتبارها شخصية معنوية مستمرة تتولى خدمة افراد الشعب وتوفير سبل العيش والرفاهية لهم ، تحتاج الى موارد واموال لسد النفقات الكبيرة والمتنوعة التي يتطلبها وجود الدولة وقيامها بالخدمات العامة ، والذي لاشك فيه ان الضريبة هي اهم منبع تستقي منـــه الدولة الاموال التي هي بحاجة اليها .

والضريبة ليست قديمة النشأة متأصلة في حياة الانسان ، ذلك ان الانسان كان يعيش فـي بادئ امره حياة منعزلة بدائية ، يدير اموره بنفسه من غذاء وكساء ودفاع ، ولم يلبث ان شعربحاجة ماسة الى التعاون مع الغير والتكتل لحماية نفسه من جهة وتوفير سبل عيشه من جهة اخرى فنشأ من اجتماعه بغيره النواة الاولى لتكوين الدولة ، الا وهي الجماعة التي مالبثت ان نمت وصارت عشـــيرة ثم قبيلـــة .

ففي بداية التاريخ لم يكن هناك مايسمى دولة بل كانت هنالك شعوب وقبائل متعادية لاتفتأ يدفع بعضها بعضا ولا تلبث كل قبيلة ان تعطي زمامها طوعا او كرها الى فرد من بينها يكون اشدها بأسا او اردعهم دينا واوفاهم نصيبا من فضيلة اخرى تراها القبيلة ، ففي هذا الدور لم تكن للقبيلة احتياجات مالية تستلزم فرض ضرائب ، لانه لاتوجد مرافق مشتركة ، اللهم عدا مرفق الدفاع وهـــذا يقوم به جميع افراد القبيلة بانفسهم وباشخاصهم ، فالمرحلة هذه يمكن ان نطلق عليها مرحلـــة : (انعدام الضريبة) ، ثم لاتلبث ان تصبح القبيلة امة بالتناسل والامتزاج بقبائل اخرى ، هنا تبـــدأ الحاجات المشتركة في الظهور والكثرة ، فالدفاع صار يستلزم مؤونة اثقل ، من تشييد الحصون وانشاء الطرق لنقل الجند وتموينهم ، كما ان حياة الجماعة صارت تستلزم السهر على الامن والفصل فـــي الخصومات بين الافراد ، وصار الملك يستعين في ذلك كله بالهبات التي يقدمها السراة من رعيتـــه وبالعمل الذي يتطوع به غير ذوي الغنى واليسار ، وبالجزية التي تجبى من الامم المغلوبة . ولما اصبحت هذه الهبات من المال والوزائع من العمل المختار غير كافية لنفقات الحكم صار الملـــك او الامير يستغل سلطانه استغلالا ماليا فيجعل من الجرائم التي يعتدي بها بعض الافراد على بعض سببا لجباية غرامات تدخل في خزائنه ، واخذ يصادر املاك العابثين من رعيته ، او يستولي على مال

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

من لا وارث له ، ويحتكر ضرب الموازين والمكاييل واعطاء الرخص وغيرها من الامتيازات المالية التـــي ابتدعها الملوك ، ثم لم تلبث ان تحولت الضريبة من اختيارية الى فريضة من العمل او رسوم ماليـــة اذ ان ازدياد الحضارة قد تبعها انتشار الحرص على حيازة المال وضعف الروح العامة قد ادى الـــى تناقص حصيلة الضرائب الاختيارية ، فلم تلبث ان تحولت الى (فرائض الزامية) تفرض على الاشخاص كالخدمة العسكرية وحراسة الامن واصلاح القناطر والجسور ، اما الضرائب الالزامية على المال فـلا وجود لها بعد لان الرأى العام يعتبرها وصمة عار على من تجبى منه ولا تفرض الا على الاعـــداء المغلوبين ، ولذلك يحتال الملوك في هذا الدور للحصول على المال باساليب مستترة ، فهـــم ان يتوسعوا في امتيازاتهم المالية السالفة الذكر او ان يصبغوا ضرائبهم بصبغة البدل والمقايضة علـى كل خدمة من جانب الدولة رسم من مال الفرد وهذا عهد الرسوم . فالرسوم كانت تؤخذ على اجتياز الطريق وعبور القناطر ودخول الاسواق ومزاولة المهن والحرف ، وبعد حين يبلغ الملوك من البأس والشوكة مايمكنهم من نبذ كل مواربة فتحول الرسوم التي كانت لا تؤخذ الا نظير خدمة تؤديها الدولة للفرد الى (ضرائب غير مباشرة) لا يشترط فيها وجود هذا المقابل ، فتفرض على المعاملات والمتاجر والاسواق والانتقال من مكان الى مكان كما تفرض على الاقوات والسلع ولا يحدها الا مقدار جشـــع الملوك وبطانتهم ومبلغ استسلام الرعية الى سلطانه القاهر .

ثم لا تلبث ان تزداد الحضارة والمدنية وتزداد بالتالي الحاجات المشتركة وبذلك تعجز حصيلة الضرائب غير المباشرة عن كفاية الدولة وفي نفس الوقت يرتقي الوجدان الاجتماعي فيصبح اكثر استعدادا لقبول الاعباء التي يوصي بها التضامن القومي فتظهر (الضرائب المباشرة) التي تفترض دائما فـــي الجماعة مستوا خلقيا اعلى من المستوى الذى ساد في الادوار المتقدمة ، فبعد ان كانت الضريبـــة جزية مهينة لا يدفعها الا فرد متهور صارت واجبا على المواطن الحر تؤهله للاشتراك في الحكم .

فالضريبة اذن اجتازت خمسة مراحل : فبعد ان كانت (معدومة) في البدء اكتسبت (صفة تطوعية شبه اختيارية) ، ثم اصبحت تبادلية الزامية (الرسوم) ثم جشعية قهرية (الضرائب غيـــر المباشرة) ثم وجيبة تضامنية عامة في (الضرائب المباشرة) (١) .

---

(١) — انظر كتاب "علم المالية العامة" للدكتور رشيد الدقر ص ٣٦٤ .

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

الطبيعة الحقوقية للضريبة :

بعد ان اطلعنا على المراحل التي مرت بها الضريبة حتى اصبحت في يومنا هذا قوام مالية الدول الحديثة ، واجزل مورد تستقي منه خزائن الحكومات حاجاتها المطردة الازدياد لا بد لنا ان نتساءل عن تكييف الضريبة من الوجهة القانونية ، وبعبارة اخرى ماهي الطبيعة الحقوقية للضريبة ؟ لقد اختلفت آراء الفلاسفة وتشعبت في هذا الموضوع ، فبعضهم يقول بانها علاقة تعاقدية بين الدولة والفرد ، ومنهم من اعتبرها من مستلزمات السلطة التي تمارسها الدولة على رعاياها .

ففلاسفة القرن الثامن عشر يقولون بان الضريبة علاقة تعاقدية بين الدولة والفرد ، ويصورون هذا العقد في صور شتى : (فمونتسكيو) اعتبرها عقد (بيع ومقايضة) فالفرد يشتري من الدولة بجزء من ماله المتاع بسائر ماله والامن عليه ، اما (ميرابو) فقد قال بان الضريبة ثمن عاجل يشتري به الفرد حماية الجماعة ، اما (آدم سميث) فانه وصفها بانها (عقد تأمين) فالمكلف عندما يدفع الضريبة يؤمن بقسط من ماله على باقيه وقد قررت الجمعية الوطنية في فجر الثورة الفرنسية ان الضريبة هي الدين العام على كل مواطن والثمن الذى يبتاع به مزايا الحياة الاجتماعية .

في اعتقادنا ان هذا التكييف كله خاطئ من اساسه وهو ابعد مايكون عن الطبيعة الحقوقية للضريبة في عصرنا الحاضر ، ذلك ان النظرية التعاقدية تستند على نظرية العقد الاجتماعي التي صاغها روسو بشكل خلاب في القرن الثامن عشر ، ولكن هذه النظرية اثبتت بطلانها الاعتبارات الاجتماعية والمنطقية والتاريخية ، كما ان هذا التصوير خاطئ في اركانه ، فاذا اعتبرنا الضريبة (عقد اجارة) او (عقد بيع) لتعذر علينا ايجاد التعادل والتوازن بين سببي العقد : الخدمة التي تؤديها الدولة والاجر او البدل الذى يؤديه الفرد ، ففي اغلب الاحوال يكون القياس مستحيلا : اذ كيف نقيس مقدار النفع الذى يجنيه كل فرد على حدة من مرافق غير ظاهرة النفع المباشر لدافع الضريبة كالتمثيل السياسي والاحتفاظ بجيش مرابط في مستعمرة نائية فضلا عن ان تطبيق هذا التصور يفضي الى اسوء الظالم ، اذ المعلوم ان الطبقات الفقيرة اكثر افتقارا الى خدمات الدولة من الطبقات الغنية ، فتطبيق هذه النظرية يقتضي منطقيا تحميلهم عبء من الضريبة اكبر من عبء الغني .

كما ان اعتبار الضريبة نتيجة (عقد تأمين وضمان) بين الدولة والفرد معناه قصر وظائف الدولة على صيانة الامن فقط وارغام الدولة على التعويض على الافراد في كل ضرر يصيبهم مهما كان منشؤه وهذا مخالف للواقع وللمنطق معا .

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

ان هذه الاعتبارات لا تأتلف مع تطور الضريبة ، فالاساس الحقيقي هو ان الضريبة ليست عقدا بين الدولة والفرد بل اساسها ماللدولة من سلطة آمرة على الرعية ، فواقع الامر ان الدولة ضرورة اجتماعية منوط بها ان تسمو بالجماعة الى غايات شتى مادية ومعنوية وان تقوم بسداد طائفة كبيرة من الحاجات المشتركة وان تحتفظ بالتضامن القومي بين الاجيال الحاضرة والماضية ، ولما كان انجاز هذه المهمة يستلزم الانفاق حتما كان للدولة الحق في ان تطلب الى رعيتها والى كل من يستظل بسمائها باسم التضامن الاجتماعي ان يتضافروا جميعا في النهوض بعبء هذا الانفاق باعتبارهم متضامنين في منظمة سياسية مشتركة هي الدولة ، فالضريبة اذن ليست في جوهرها الا احدى خصائص السلطة السياسية والسيادة القومية .

الضريبة بين انصارها وخصومها :

رأينا فيما مضى ان الضريبة ضرورة لا مناص للدولة من الالتجاء اليها للانفاق على المرافق العامة ، ولكن هل هي خير مطلق يجب الاكثار منه ام ضرر محض يجب التراجع عنه ؟ وبعبارة اخرى الضريبة بين انصارها وخصومها .

اختلفت آراء العلماء في هذا المضمار ، فالقائلون بانها شر محض يستندون الى حجة اساسية وهي ان الدولة اقل كفاية من الافراد او اكثر كلفة فيما تضطلع به من اعمال فدفع الضريبة يؤدى الى نقل قسم كبير من اموال الامة من استغلال طيب بين ايدى الافراد الى استغلال سيء بين يدى الدولة ، واذن يجب ان تنقص حصيلة الضرائب وبالتالي وظائف الدولة الى الحد الادنى ، وهذا التدليل ظاهر الخطل لاسيما في وصله بين الضرائب ووظائف الدولة اذ لا صلة حتمية بين الاثنين فما كانت ضآلة الضريبة في ذاتها دليلا على سوء اداء وظائف الدولة ولا ضخامتها قرينة على حسن الاداء ومن جهة اخرى اذا كانت الدولة اقل كفاية من الافراد واكثر كلفة في الاستغلال الا ان القسم الاكبر منها يوجه في نفقات لازمة للعمران وفي مرافق لولا اضطلاع الدولة بها لما عنى الافراد بها اما جملا اوعجزا . والقائلون بان الضريبة خير محض يستندون في قولهم الى حجتين مهمتين :

١ — ان حصيلة الضرائب ترجع حتما الى المكلفين الذين جبيت منهم فالمال الذى يدخل خزائن الدولة يخرج منها مرة اخرى اما اجورا لعمال الدولة او موظفيها . وثمنا لما تبتاعه من حاجات المصالح العامة وان هذه الحجة ليست صحيحة على اطلاقها : فان جزءا من حصيلة الضرائب يذهب

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

حتما خارج الدولة في اقساط الدين العام وفوائده للدائنين الاجانب فلا ينال منه الشعب شيئا والجزء الذى يبقى وينصرف داخل الدولة ، لايعود الى المكلفين الذين جبي منهم بالذات بل الى غيرهم (جند الدولة وموظفيها والى خزائن المقاولين والموردين) بل قد يذهب الى اشخاص ليسوا مكلفين اصلا كالاشخاص الذين يجرى عليهم احسان الدولة .

٢ — ويقولون ايضا ان الضريبة بما تنقص من دخل المكلفين تضطرهم الى معالجة جهد جديد لاستكمال هذا النقص وهكذا تكون الامة قد استفادت من جهود جديدة تزيد في ثروتها العامة ، ولكن هذا ان صح لايكون حجة قاهرة في فرض الضرائب اذ باستطاعة الدولة ان تلجأ الى اساليب ايجابية اخرى في شحذ الهمم واثارة العزائم بدلا من ان تعمد الى وسيلة قد تكون سببا في تثبيط الهمم واقلاع المواطنين عن الاعمال المنتجة المثمرة .

وفي الواقع لا محل لوصف الضريبة بالخير المحض او بالشر المحض بل هي ضرورة اقتضاها قيام الدولة واقتضتها المرافق الكثيرة او القليلة التي اضطلعت بها الدولة بوحي من ظروفها واوضاعها والرأى العام السائد في عصر معين ، ففي ذلك ينحصر تفسير الضريبة وتبريرها انها اداة تستخدمها الدولة لخير الجماعة ولا تختلف عن ادواتها الاخرى الا انها تستلزم اقتطاع جزء من الدخل القومي للاستعانة به على انجاز التكاليف العامة التي اضطلعت بها الدولة لخير الجماعة ، فالدولة باعتبارها ممثلة للامة والامنية على مصالحها والمسؤولة عن كيانها تملك حق التصرف في موارد رعيتها بالقدر الذى يمكنها من بلوغ اهدافها وضمن الحدود العامة التي تضعها الدساتير ، ولكن هناك ملاحظة يجب ان نأخذها بعين الاعتبار وخطرا مباشرا يجب ان يحتاط له وتحول دون وقوعه الهيئات المكلفة بفرض الضرائب وهو ان المال في ايدى الزراع والصناع يسعى لانتاج ثروة جديدة اما المال بين ايدى الدولة فانه يذهب في مصروفات عامة قد تكون عقيمة بالنسبة للثروة القومية فمثل الدولة تخترف من دخل رعيتها لتزيد في حصيلة الضريبة كمصنع من المصانع ، ينقص ماينفقه في شراء المواد الاولية ومن عدد الصناع واجورهم ليزيد في نفقات الحساب والمشرفين على الادارة ... الخ .

ومن الجلي ان الزيادة في النوع الاول اجدى واعظم انتاجا من النوع الثاني ، ذلك هو خطر الاسراف في الضريبة اذ انه على تعاقب السنين يضعف مقدرة الامة الانتاجية .

وخلاصة القول ان الضريبة مجرد اداة او وسيلة الى غاية ، فاذا كانت هذه الغاية محمودة كانت الضريبة مثمرة مجدية ، اما اذا ساءت الغاية فتنقلب الضريبة الى شر كبير وعبء ثقيل .

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

مبادئ الضريبة :

ولكن ما هي الشرائط والاعتبارات التي يجب ان تتوفر في الضريبة لتكون محققة لاهدافها وغاياتها ؟ .

لما كانت الضريبة في مفهومها الحديث تهدف الى غايات اصلاحية مختلفة من اجتماعية واقتصادية وسياسية الى جانب غايتها المالية ، وكان المصلحون الاجتماعيون ، ولاسيما الاشتراكيون منهم يعتبرونها انجع الوسائل لتقويم المجتمع واصلاحه من النقائص والعيوب التي فيه . كان من المعقول والطبيعي ان يعنى علماء المالية بتحديد المبادئ والقواعد والاعتبارات التي يجب ان تراعى في الضريبة كي تستطيع بلوغ اهدافها المتعددة . إن هذا الاهتمام بتحديد قواعد الضريبة بدت طلائعه في اواخر القرن الثامن عشر حين عدد العالم الانكليزي الكبير ((آدم سميث)) في كتابه ثروة الامم قواعد اربع سميت بحق دستور الضرائب فاصبحت المقياس الذي تقاس به صلاحية الضرائب وسلامة النظام المالي برمته . فاولى هذه القواعد (قاعدة العدالة والمساواة في التضحية) وهي قاعدة خلقية تحدد معنى العدالة ومداها ، ان هذه القاعدة وان كانت سهلة التقرير الا انها عسيرة التنفيذ . فهل العدالة معناها المساواة في نسبة الضريبة الى مال المكلف ، او المساواة في اثر التضحية عند المكلف ؟ هذا ماسنبينه في الابحاث المقبلة .

والقاعدة الثانية دستورية تستهدف مقاومة التعسف والاستبداد في الضرائب (قاعدة اليقين) ومعناها ان الضريبة التي تفرض على كل فرد يجب ان تكون واضحة معلومة حق العلم من حيث موعد الدفع وكيفية ومقدار مايدفع بحيث لاينفذ الى شيء من ذلك شك او تعسف .

اما القاعدتين الاخيرتين فهما من القواعد الادارية البحته التي تهتم بحسن نفاذ الضريبة اكثر من اهتمامها بالطبيعة الذاتية لها (قاعدة الملائمة — قاعدة الاقتصاد) .

لقد لقيت هذه القواعد تأييد العلماء والساسة في كل الدولة ، وتناولها بعض العلماء بنقد نذكر هنا اهم وجوهه : فقيل انها غير متماسكة البنيان . فبينما القاعدة الاولى تنصرف الى نظام الضرائب برمته اذ القواعد الاخرى تنصرف الى كل ضريبة على حدة ، فمعيار العدالة لاينطبق على صحته الا اذا نظر الى مجموع الضرائب المختلفة التي يدفعها المكلف ، اما المعايير الاخرى فتنطبق على كل ضريبة منظورا اليها على حدة . وهذا القول صحيح من الوجهة الشكلية غير انه لاينتقص

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

من اهمية القواعد الثلاث الاخيرة ومكانتها كمبادئ اساسية .

وقيل ايضا انها قواعد غير متناسقة لانها تتمشى مع اعتبارات مختلفة . بعضها خلقي ، وبعضها دستوري ، وبعضها اقتصادى وادارى ، وخطأ هؤلاء النقاد هو في تجزئة هذه المبادئ على هذا النحو ففي التجزئة تبديد لمعناها الملتئم ، وهم كذلك خاطئون فيما ذهبوا اليه فالمبدأ الاول ليس خلقيا فحسب ، بل هو اقتصادى من احد جوانبه فان انعدام المساواة في الضرائب بين افراد الشعب مآله ضعف القوة الانتاجية فيهم وخمول نشاطهم في الكسب والادخار . وهو دستوري من جانب آخر فان المساواة في الضرائب اثر من آثار المساواة السياسية وهي احدى الحريات العامة التي تدستها الدساتير . كذلك القواعد الثلاث الاخرى لكل منها قيمته الاقتصادية . فالملاءمة والتيسير في دفع الضريبة ، والاقتصاد في نفقات وتكاليف جبايتها ، واليقين في كل شيء ويتصل بالضريبة كلها شرائط لامتلاء خزائن الدولة من جهة ورفاه الشعب من جهة اخرى ، وفي الواقع ان هذه القواعد يجب ان لاينظر اليها باعتبارها خلقية او دستورية او اقتصادية بل هي قبل كل شيء مبادئ مالية يهتدى بها في حل المشكلات الخاصة بمالية الدولة وهي تشكل بمجموعها مبادئ مالية متماسكة ودعائم يستند اليها في اقامة أى نظام ضريبي سليم .

أن هذه القواعد الاربعة التي صاغها آدم سميث جاء العلماء وأضافوا اليها قواعد اخرى جديدة اكثرها متفرع عنها وبعضها مكمل لها : فسيسموندى : اتى في كتابه (المبادئ الجديدة للاقتصاد السياسي) بقواعد جديدة للضريبة تتلخص :

١ — ان الضريبة يجب ان لاتطرح على رأس المال بل على الدخل .

٢ — ان الضريبة يجب ان لاتطرح على الدخل الاجمالي بل على الدخل الصافي .

٣ — ان الضرائب يجب ان لا تمس الدخل الضرورى لحياة المكلف فالحد الادنى للمعيشة يجب ان يعفى من كل تكليف .

٤ — اعتدال الضريبة لئلا تغرى المكلف بالتهرب منها .

اما فاجنر فقد توسع في قواعد الضريبة واهتم بتوزيعها بين اربع فصائل : مالية ، اقتصادية ، خلقية ، ثم ادارية .

فالقواعد المالية : الكفاية — المرونة .

اما القواعد الاقتصادية : ان تحسن الدولة اختيار وعاء الضريبة — ان تراعي الآثار المقصودة وغير المقصودة التي تصحبها الضريبة .

١٨٠٥٤٤

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

والقواعد الخلقية : عمومية الضرائب اى سريانها على كافة الناس — نسبية الضريبة اى تكون متناسبة مع يسار كل مكلف •

واخيرا القواعد الادارية : ان تكون معينة تعيينا جليا — ان تكون ملائمة للمكلف — ان تجبى باقل كلفة ممكنة •

ثم جاء باستابل فلم يكتف بسرد هذه القواعد بل رتبها حسب اهميتها المالية • فالقاعدة الاولى حسب ترتيبه هي :

ان تكون الضرائب وفيرة الانتاج لان الغرض الاول منها تغذية خزانة الدولة •

والقاعدة الثانية : ان تكون الضرائب اقتصادية وللاقتصاد معنيان : الاول وهوالذى اراده (آدم سميث) ان يكون مقدار نفقات الجباية اقل مقدار • والمعنى الثاني : ان يكون اثر الضرائب في عرقلة انتاج الثروة ضعيفا •

والقاعدة الثالثة : عدالة الضريبة اى ان تكون موزعة بين المكلفين توزيعا عادلا •

والقاعدة الرابعة : ان تكون الضرائب مرنة •

والقاعدة الخامسة : قاعدة اليقين • ولقد كانت هذه القاعدة جديرة في العصور الغابرة بالمقام الاول في الاعتناء ، اما الآن فهي اقل اهمية بالاشادة بها لانها سائدة في كل النظم • ذلك انه في العصور الاستبدادية لم يكن هناك حد لمدى الضرائب الا اهواء السلطان ومشيئته المطلقة ، وكان المكلف يجهل مقدار الاتاوة التي سيلزمه بها الجباة ، وكان هذا الجهل يزيده جزعا وارهاقا • اما في الازمنة الدستورية الحاضرة فكل مايتصل بالضريبة من المقدار وكيفية الدفع وموعده تتضمنه القوانين التي يطلع عليها الكافة وتنال من العلنية اوفى نصيب •

والقاعدة الاخيرة : قاعدة الملاءمة : والملاءمة تشمل احسان الاختيار في الوعاء الذى تخترف منه الضرائب وفي مواعيد وكيفية الجباية •

هذا هو ترتيب باستابل لقواعد الضريبة بحسب اهميتها المالية • ويرى باستابل — ويؤيده في ذلك آدم سميث — انه اذا حصل تعارض بينهن فالمصلحة تقضي بتضحية القاعدة الاقل اهمية امام القاعدة الاكثر اهمية فنضحي الملاءمة بل والعدالة امام غزارة الانتاج لان تدبير المال هو الغرض الاول للضريبة •

تلك هي آراء العلماء الماليين في المبادىء التي يجب ان تسود الضريبة لكي تصل الى اهدافها المالية من جهة والاقتصادية والاجتماعية من جهة اخرى ، ونحن اذا ماتعمقنا في هذه المبادىء وتناولناها بالبحث والتمحيص نراها تتلخص في مبدأ ين هامين : مبدأ الوفرة — ومبدأ العدالة ، وسنتناول في ابحاثنا كل مبدأ على حدة ثم نرى اوجه التضارب والانسجام بينهما ثم اوجه التوفيق التي لجأ اليها العلماء •

==========

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

البـــــاب الاول

ـ (الوفـــرة الماليـــة) ـ

ان اول ماتهتم به الدولة وتحاول جاهدة تحقيقه حين فرضها الضريبة ان تكون حصائل هـــذه الضريبة غزيرة وافرة تفي بالنفقات التي تحتاجها ، ولذلك اعتبر مبدأ الوفرة من اهم المبادئ الضريبية غير انه لتحقيق هذا المبدأ هناك شرائط واعتبارات لابد من اتباعها والسير بمقتضاها وهذه الاعتبارات تتفرع الى نواح ثلاث : مالية وادارية ثم تنظيمية ٠

الفصـــل الاول ـ الاعتبارات الماليـــة

تتلخص الشرائط المالية التي تكفل وفرة المورد للضريبة في الامور التالية : اتساع مطرح الضريبة الاعتدال في نسبتها ـ الاستقرار في حصيلتها ـ المرونة فيها ـ واخيرا تعددها ٠ وسنبحث كـــل من هذه الامور على حدة :

١ ـ اتساع مطرح الضريبة : من الامور المعقولة والمنطقية انه كلما كان مطرح الضريبة واسعا كلما كانت حصيلتها اغزر واكثر ، فالضرائب على الاشياء الشاملة الاستعمال والاستهلاك ذات محصول غزير لعدم امكان الاستغناء عن استعمال هذه الاشياء وتزداد الحصيلة مع ازدياد الرخاء والنشاط فـــي الامة ، في حين ان الضرائب على السلع النادرة او السلع القليلة الاستهلاك لاتعطي حصيلة وافرة مهما ارتفع معدلها ٠

٢ ـ الاعتدال في نسبة الضريبة : يجب ان تكون نسبة الضريبة معتدلة اذ ان اى ارتفاع في نسبتها يؤدى الى ابادة مطرح التكليف فيقال بان الضريبة تأكل بعضها وعلاوة على ذلك فانها تشجـــع المكلف بالتهرب من ادائها او يحاول نقل المواد الى بلد آخر تقل فيه الضرائب ، هذا مع العلم بان كل ارتفاع في النسبة يؤدى الى ازدياد في الحصيلة يقل حتما عن الازدياد الناشئ عن ارتفـــاع السعر السابق ٠

٣ ـ الاستقرار في الحصيلة : يؤدى الاستقرار في الضريبة الى وفرة حصيلتها لان هذا الاستقرار يسهل على الموظفين سبل جبايتها وعلى المكلفين دفعها ، كما ان هذا الاستقرار ضرورى لاعـــداد الموازنة ولاسيما اذا كانت سنوية لانه لايمكن مبدئيا تخمين ارقام الموارد اذا كانت الحصيلة متقلبة غير مستقرة ٠

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

ومن الواضح ان هذا الاستقرار المنشود يعترضه تأثر الضريبة بالدورات الاقتصادية التي تتموج بين الرخاء والركود في مواعيد دورية محددة ، ولكن هذا التأثر يختلف بحسب مطرح الضريبة ٠فالضريبة على صافي الدخل مثلا تتأثر تأثرا شديدا بهذه الدورات في حين ان الضريبة على الممتلكات والمبيعات تكون اقل تأثيرا والضرائب الشخصية على الرؤوس لاتتأثر بها مطلقا •

٤ ــ المرونة في الضريبة : ومفادها ان اى تعديل قديطرأعلى معدل الضريبة يجب ان تتأثـر به الحصيلة تأثرا سريعا بحيث تستطيع الدولة مواجهة ماقد يطرأ على الموازنة من تموجات في الانفـاق فقد تحدث طوارئ قاهرة تدعو الحكومة الى مزيد من الانفاق كما قديحصل في حالات اخرى انكماش في الانفاق يوجب تخصيص حصائل الضرائب فيجب ان تتمكن الحكومة في الحالتين من تكييف المعدل حسب مقتضيات المصلحة العامة •

ان المرونة ليست واحدة بل تختلف بحسب طبيعة الضريبة فان كانت من الضرائب الماليـــة (اى التي تستهدف الغاية المالية) فان رفع المعدل يزيد عادة في محصولها ، كما ان خفضه يهبط المحصول ، اما اذا كانت من الضرائب التنظيمية (اى التي تتوخى غايات اجتماعية واقتصادية وسياسية) فالغالب ان تنعدم المرونة بالنظر للاعتبارات والعوامل المعنوية التي تؤثر في طبيعتها •

وفي الواقع ان قاعدة المرونة قد اخذت تفقد اهميتها وتأثيرها على وفرة الموارد باعتبار ان الضرائب في مجموعها اى بوصفها وحدة اساسية في موارد الدولة تتصف اليوم بمرونة خاصة تمكن الدولة من فرض ضرائب جديدة اذا اضطرت لزيادة مواردها والغاء بعض الضرائب اذا مازالت الاسباب التي اوجبت فرضها ، وذلك دون الاضطرار الى زيادة او انقاص معدل ضريبة معينة وانتظار نتائج هذه الزيادة او النقصان على مجموع موارد الدولة •

٥ ــ تعدد الضرائب : ان عنصرى المرونة والثبات اللازمين لوفرة كل نظام ضريبي يصعب اجتماعهما في ضريبة واحدة ، لذا من المستحسن وجود عدد وفير من الضرائب يتناول ضمن حدود معينة كافـــة مظاهر الثروة لدى المكلفين ، فيقلل من المساوئ والمظالم التي لابد وان تلحق ببعض المكلفين بنتيجة ضعف الاساليب والوسائل التقريبية التي تلجأ اليها الدولة في فرض الضرائب وجبايتها • فمثل هذه المساوئ والاضرار تتفاقم وتزداد في التمركز فيما اذا كانت الضريبة موحدة في حين انها تتوزع وتتعادل اذا كانت الضرائب متعددة فما قد يخسره المكلف في بعضها يكسبه في بعضها الآخر •

::::::::::::::::::::::

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

الفصــل الثاني ــ الاعتبارات الادارية

ان اليقين والملاءمة والاقتصاد في نفقات الجباية هي اهم الاعتبارات التي يجب ان تحرص عليها السلطات المالية لضمان وفرة الموارد ، وقد قرر آدم سميث هذه الاعتبارات منذ مائة وستين عاما ، ولا زالت الى اليوم منارا تهتدى به الحكومات والهيئات الموكول اليها ادارة الشؤون الضريبية ويجب ان نضيف اليها في العصر الحاضر اعتبارين آخرين هما : وجوب مراعاة حكم الاعتياد ، ووجوب مراعاة ـــ الوعي الضريبي •

١ ــ اليقين : اليقين كما فصله آدم سميث يجب ان يتوافر في كل مايتصل بالضريبة من حيث مقدارها وموعد ادائها وكيفيته ، بحيث لا يلابس ذلك اى غموض او خفاء او تعقيد ، فاذا لم يتحقق هذا الشرط كان المكلف تحت رحمة الجابي الذى يستطيع ان يزيد عبء الضريبة عليه او يستغل تهديده بهــذه الزيادة لانتزاع رشوة منه • فاليقين في الضريبة من الاهمية بحسب مادلت تجارب كافة الامم ـــ مايجعل انعدام العدالة في الضريبة مهما كان جسيما أهون شرا من انعدام اليقين مهما كان ضئيلا ــ ونضيف الى ذلك أن اليقين كما يحمي المكلف يحمي خزانة الدولة لان الضريبة متى ايقن المكلف انه بادائها لا يخرج من ماله الا بالقدر الذى فرضه القانون ، يغدو ايسر في الجباية واسرع في الأداء •

واليقين كما قرره آدم سميث اصبح في عصرنا هذا يقتضي تحقيق مطلبين :

آ ــ ان تكون نصوص القوانين المقررة للضرائب واضحة جلية بحيث يفهمها كافة الناس بغيــر عناء وان لا تشتمل على صيغ مبهمة تتسع لاختلاف التأويل فكلما اسفرت صياغة القوانين عـــــن تأويلين ، فان المكلف سيختار بلاشك التأويل الاجدى عليه وذلك يؤثر في حصيلة الضريبة ، واذا نازعته الادارة المالية في التأويل الذى اختاره فقد يلجأ الى القضاء او لا يلجأ اليـــــه ويرتضي تأويلها على مضض وعلى الحالين يترك هذا الخلاف اثرا سيئا في نفس المكلف كــان بالامكان تفاديه بنصوص واضحة جلية •

فالوضوح في التشريع الضريبي اول خطوة نحو اليقين • وتتفاوت الدول تفاوتا كبيرا في مبلــغ تمسكها بهذا المطلب ، ففرنسا تمتاز بوضوح الصياغة التشريعية وسعيها الحثيث للوصول الى ذلك رغم كون تشريعها المالي مبعثرا في طي الميزانيات المتعاقبة ، وكذلك المانيا فان تشريعها الضريبي ينم عن مجهود علمي في الصياغة ، وفي التنسيق يتفق وما يعرف عن الشعب الالماني من الروح التنظيمية • اما الولايات المتحدة وانكلترا فقد اكتسبتا شهرة سيئة في هذا المضمار وذلك لاعتماد هاتان الدولتان في صياغة القوانين بصورة عامة والضريبة بصورة خاصة على العرف المتأصل والوجدان المسلكي في حياتهما الحقوقية •

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

ب - ويجب كذلك ان تكون القوانين المقررة للضرائب وما يتفرع عنها من لوائح وبلاغات وتعليمات في متناول المكلفين وذلك عن طريق النشر في الجريدة الرسمية او باحدى وسائل النشر الاخرى .

٢ - الملاءمة في عناصر الضريبة : الملاءمة كما عرفها آدم سميث هي ان تحرص السلطات المالية على جباية الضريبة في الاوقات وبالكيفية الاكثر ملاءمة للمكلف ، ويكون ذلك من حيث اختيار مطرح الضريبة واسلوب التقدير وكيفية الجباية وموعد الأداء والضمانات التي تكفل للسلطات المالية جباية مثمرة ناجحة ، ان التسهيلات التي تقدمها الدولة للمكلف بالاستناد الى هذا المبدأ يجب ان لا تضر بمصلحة الخزينة من جراء انقاص حصيلة الضريبة .

٣ - الاقتصاد في نفقات الجباية : من المسلم به ان الضرائب الحديثة تتطلب نفقات كثيرة في ضبط التقدير وانجاز الجباية ، فالمصالح القائمة عليها تشترك مع سائر المصالح الحكومية فيما تحتاجه من مكان تستقر فيه وتزويده بالمكاتب وسائر ادوات العمل ، فضلا عن الاجور والمرتبات للموظفين والمحاسبين والمدققين ... الخ . مما لا شك فيه ان من حق دافعي الضرائب ان يفرضوا على الدولة مراعاة الاقتصاد في نفقات المصالح الضريبية ولكن ليس كل انخفاض في النفقات الادارية دليلا في ذاته على سلامة الضريبة او سلامة الاداة الضريبية ، بل ان النسبة الحكمية بين النفقات الادارية وحصيلة ما يجبى من الضرائب هي التي تحقق الاقتصاد المنشود ، ولا يوجد هذا التناسب الا بتوفر عوامل ثلاثة : طبيعة الضرائب المفروضة - مدى كفاية الاداة الضريبية - غزارة المجهود الادارى الذى تبذله هذه الادارة . فالضرائب المفروضة تتفاوت بحسب طبيعتها في نفقات الجباية : فالضريبة على السلع او الوثائق القانونية لا تتكلف في نفقات الجباية شيئا يذكر اذا كان تحصيلها يتم بالصاق طوابع على السلع او الوثائق بعكس الضرائب الشخصية على الدخل فانها تتكلف كثيرا في فحص الاقرارات بين محاسبة وتحقيق ومراقبة . وكذلك الضرائب على السلع اذا جبيت من المنتجين او الموزعين بالجملة فانها تتكلف اقل مما لو جبيت من تجار التجزئة او من المستهلكين .

اما اثر الكفاية الممتازة في الاداة الضريبية لتخفيض نفقات الجباية فظاهر ، اذ انه كلما ارتفعت كفاية هذه الاداة وازداد مرانها كلما انجزت عملها في وقت اقصر وبجهود اقل ، فتتناقص نفقاتها ، غير ان مجرد انخفاض النفقات ليس حجة اساسية وحاسمة على الكفاية الادارية فقد يدل على جمود الاداة الادارية وعدم نشاطها ، ولكن هذا ليس لخير الدولة ولا لخير المكلفين ، فانخفاض نفقات الجباية

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

بسبب جمود الاداة الادارية وعدم اكتراثها ليس باقل وزرا من ارتفاع نفقات الجباية بسبب انعدام الكفاية الادارية .

٤ - مراعاة حكم الاعتياد : المعروف ان اعتياد الشيء يتولد عنه الاستخفاف بقدره والاستهانة بخطره ولكن في الضرائب يتولد عنه الرضاء والاطمئنان . فمهما اشتدت المقاومة والكراهية لضريبةفي بداية فرضها فان المقاومة تتراخى والكراهية تتناقص اذا استطاعت الضريبة الجديدة ان تصمد لها بضع سنين ومتى اعتادها المكلفون والفوا اجراءات تقديرها وجبايتها خف ثقلها بحكم اعتياده وتكراره كما ان طول العهد بالضريبة يسهل جبايتها والمنازعات التي قامت بين الادارة والمكلفين في البداية تتناقص وقد تزول بالمرة بفضل ماصدر من احكام وقرارات اوضحت ماكان غامضا من نصوص القانون . ولذلك يعلق المشرفون على الشؤون الضريبية اهمية كبرى على هذا العامل عامل الاعتياد والالفة في الضرائب القائمة لاثره العميق في وفرة الموارد ، ويرون انه متى رسخت الضريبة في المجتمع واستقرت فيستحسن الاحجام عن تغيير دعائمها وابدالها بغيرها ولو كانت الضريبة المقترحة اهدى الى العدالة التوزيعية او اقل احتمالا للتهرب والافلات ويرون انه مهما كانت مساوىء الضريبة القديمة فان اعتياد الناس عليها واستسلامهم الطويل العهد لتطبيقها يكفل غزارة انتاجها ، اما الضريبة الجديدة فتثير من الريبة وسوء الظن عند المكلفين والخوف من اجراءات لم يألفوها مما يضعف حصيلتها ، وان كانت اصح واكمل بحكم المقاييس النظرية ، فاذا لم يكن هناك من ازدياد حصيلة الضرائب لمواجهة ازدياد نفقات الدولة فانهم يفضلون رفع سعر الضرائب القائمة على فرض ضرائب جديدة تستلزم اجراءات وحسابات جديدة لم يألفها المكلفون وهذا نظر عملي له وجهته من الناحية السيكولوجية ، على ان هذا الارتياب وسوء الظن الشائع عن كل ضريبة جديدة تستطيع الادارة الضريبية ان تتفاداه عن طريق الدعاية للضريبة الجديدة والاشادة بفضائلها ومحاسنها وذلك بالاستعانة بالصحافة والاذاعة او بالخطب والمحاضرات في الاندية السياسية والاجتماعية حتى تقنع الرأى العام بميزاتها وفوائدها .

٥ - مراعاة الوعي الضريبي : الوعي الضريبي له اثره في وفرة الموارد ولكن هذا الوعي ذو وجهين الاول ظاهري يقضي بان تكون الضرائب من النوع الذى لايشعر المكلف بوطأته كالضرائب الغيرمباشرة على النفقات مثلا لانها تكون اسهل قبولا لديه ، وبالتالي اغزر انتاجا ، اما الوجه الحقيقي فيظهر لنا ان مثل هذه الضرائب التي لايتناولها الوعي او الحس الضريبي تفضي الى غلاء المعيشة وارهاق

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

الطبقات الفقيرة ولذلك سعت الدول الى انماء الوعي الضريبي في بلادها لان الضرائب التي تستند على هذا الوعي (الشخصية مثلا) اقرب الى العدالة المالية والى تحقيق المساواة في التكاليف كما ان اثارة هذا الوعي تنبه المكلفين الى واجبهم في مراقبة النفقات العامة والعمل على مكافحة كل تبذير فيهـا وقد عنيت الولايات المتحدة الامريكية باثارة الوعي الضريبي عناية خاصة ، ذلك لان ارتفاع نصاب الأعفاء فيها الى حد لا يقف عن ضروريات الحياة بل يمتد الى كثير من كمالياتها ادى الى اعفاء فريق كبير من الامة من كل مساهمة في الضرائب المباشرة والى خمود الوعي الضريبي فيهم ، فلأحياء هذا الوعي عمدت بعض الولايات الى مطالبة كل فرد بتقديم اقرار سنوي عن دخله ولو كان في نطاق الاعفاء حتى تتحقق السلطات المالية من توافر نصاب الاعفاء ويجبى عن هذا البيان رسم معين يتراوح من ٢٥ الى ١٠ دولارات ، والقصد من هذا البيان ومن هذا الرسم انما احياء الوعي الضريبي لدى المكلف المعفى في الاصل واشعاره بمساهمته في التكاليف العامة ، وبالتالي بحقه في مراقبة نفقات الدولة ومقاومة كل تبذير فيها .

الفصل الثالث ـ بعض الشرائط التنظيمية

تختلف هذه الاعتبارات باختلاف الاوضاع الخاصة بكل دولة ، ومع ذلك فان بعض هذه الاعتبارات اكتسبت الصفة التنظيمية المشتركة واهمها فيما يلي :

١ ـ اعداد سجلات خاصة جامعة شاملة لكافة المكلفين افرادا ام شركات ، سجلات تصور حالتهم المالية عاما بعد عام بل من يوم الى يوم .

٢ ـ اعداد سجلات خاصة بكل ضريبة على حدة (١) تصور التغيرات التي تقع تباعا في وعائها ومعدلها وحصيلتها ومخالفته احكامها ... الخ .

٣ ـ اتباع احدث الطرق الفنية في اسلوب التقدير المباشر او الاداري لقيم الاموال غير المنقولة كانشاء مكاتب خاصة لتنظيم المصورات وتوزيع المناطق وتخمين قيمتها ومتابعة تموجات اسعارها بشكل دوري مستمر بحيث تعين هذه المصورات الضريبية الوحدات والقيم التي يبنى عليها تكليف الضريبة الصحيح .

٤ ـ اما فيما يتعلق بالاموال المنقولة على اختلافها فانه يتحتم على الادارة ان تتوثق ما امكن من المعلومات المعطاة من قبل المكلف كأن تقارنها بالمعلومات المستقاة من مصادر خارجية (مقارنة

---

(١) ـ انظر كتاب "علم المالية العام والتشريع المالي" للسيد محمد عبد الله العربي .

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

بيانات السنين المختلفة _ جواسيس الضرائب) الذين يكافئون بنسبة مئوية من قيمة الضـرائب الضائعة التي يرجع فضل الكشف عنها الى المعلومات التي أمدوها بها .

او ان تلجأ الادارة الى تدقيق عدد محدد من الاقرارات تختاره بالقرعة او جزافا ثم توقع بالمخالفين واصحاب البيانات الكاذبة اشد العقوبات المادية والمعنوية ، وكذلك الاستعانة بفيلق من المحاسبين ينتقل بالطائرة الى بلد فينكب خلال اسبوعين او ثلاثة على فحص بضعة الوف من اقرارات المكلفين فحصا عمليا شاملا ثم يطير الى بلدة ثانية فثالثة وفي كل مرة تكون وجهته مجهولة ، وهذا الاجراء الحـازم يغرس في نفوس المكلفين التورع عن الكذب او الاخفاء في بياناتهم خشية من الكشف والعقوبة .

ويجب ايضا ان يكون الاقرار معززا بشهادة تثبت ان المكلف اقسم امام الموظف المختص علـى صحة اقراره وانه صحيح في كلياته وجزئياته بقدر مايصل اليه علمه وهذا الاجراء متبع في الولايات _ المتحدة وله اثر بليغ في مكافحة الغش والزجر عن الكذب في الاقرار اما تفسير هذا الاثر فمرده الـى نزعة دينية عند بعض المكلفين والى خوف من الاتهام والمحاكمة على شهادة الزور عند البعض الآخر .

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

البـــــاب الثانـــي

ـ (العدالـة الضـريبية) ـ

تمهـــــيد : ان الاصل في الضريبة كما بينا تحقيق الهدف المالي الذى وضعت ووجدت من اجله الا وهو الوفرة في الحصيلة وان تأتي بموارد غزيرة للخزانة العامة ، ولكن المقتضيات الاشتراكية وسـير العالم الحثيث الى الاخذ بها وتحقيق العدالة التي تنادى بها الاشتراكية ، فكان من الطبيعي ـ والحالة هذه ، ان يتطور هدف الدولة المالي سواء من حيث النفقات او الواردات ، فالنفقات العامة لـم تعد تستهدف فقط توفير الخدمات العامة بل ترمي ايضا الى حماية الاقتصاد القومي وتشجيع الصناعات المحلية وزيادة الثروة الوطنية .. وكذلك الواردات (وفي مقدمتها الضريبة) ، لم يعد الهدف منهـا تأمين المال اللازم لسد النفقات العامة بل اصبح هدفا اجتماعيا يبغي اعادة النظر في توزيع الثروة وتعديل التفاوت الكبير بين دخل الافراد وتجهيز الدولة برأسمال جماعي تحارب بواسطته البطالة والاستغلال ، فالضريبة اذن لم تعد مجرد اداة ووسيلة تستخدمها الدولة لتأمين المال اللازم لها . بل اصبحت اداة اصلاحية توجيهية في كيان الامة الاجتماعي والاقتصادى ، وهذا مايعرف باسـم (التوجيه الضريبي في الاصلاح الاجتماعي والاقتصادى) . وسنستعرض في الابحاث التالية التوجيه الضريبي كأداة لاصلاح المجتمع وكيف يتحقق ذلك الاصلاح المنشود ، ثم اثر الضريبة كأداة توجيهية الحياة الاقتصادية في الدولة بمختلف نواحيها من زراعية وصناعية وتجارية .

ـ • ـ

الفصل الاول ـ التوجيه الضريبي لبلوغ اهداف اجتماعية

ان اتجاه معظم الدول الحديثة نحو النظم التدخلية التي تنادى بها الاشتراكية (١) قد جعل من الضريبة اداة سياسية ناجعة في التوجيه الاجتماعي بحيث تخلت الضريبة عن صفتها الحيادية الى صفة توجيهية تبتغي اهدافا غير مالية في طليعتها الاهداف الاجتماعية التي تؤثر نتائجها تأثيرا بعيد المدى في البنيان الاجتماعي وتتعدد هذه الاهداف بتعدد المساوىء التي يلاحظها المصلحون في المجتمع الذى يعملون على مداواة جراحه واصلاح نقائصه وعيوبه ، واهم هذه الاهداف هي فيمايلي :

(١) ـ انظر كتاب " الاصلاح الاشتراكي والضريبة على الدخل " للدكتور رشيد الدقر ص ١٢ .

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

المقاربة بين الدخول والثروات ـ توجيه سياسة النسل في الدولة ـ معالجة ازمة المساكن ـ رفع المستوى الخلقي والصحي في الدولة ـ صيانة الامن في الداخل وتمويل الامة في حالة الحرب مع الخارج .

ـ المقاربة بين الدخول والثروات :

ان التصاعد في معدل الضريبة وان كان لا يتعارض مع الحياد الضريبي فانه يؤدى في حد ذاته الى معالجة التفاوت بين الدخول والثروات ، ومما لا ريب فيه ان الضريبة المتصاعدة السعر تتسق مع العدالة المالية طالما كانت سعر معتدل واستقامت مع قاعدة المنفعة المجدية ووازنت بين منفعة الانفاق الحكومي والانفاق الخاص غير ان دولا كثيرة استخدمت التصاعد الضريبي خلال الحرب لتحقيق ماتنشده سياستها الاجتماعية من ايجاد بعض المساواة بين الدخول والثروات ومنع تكتل المال بايدى نفر ضئيل في الدولة وقد حققت الدول المتحاربة في خلال الحرب العالمية الثانية هذه الاهداف عن طريق تصاعد معدل ضريبة الدخل للوصول الى التسوية ، وفرض الضرائب الاستثنائية على رأس المال لمعالجة التفاوت في الثروات بين الافراد .

آ ـ توجيه ضرائب الدخل الى معالجة التفاوت في الدخول : ان خير مثال نختاره لهذا التوجيه هو ضريبة الدخل في بريطانيا العظمى (Income Tax) فقد جعلت منها بريطانيا اداة لتمويل الحرب ، وفي الوقت ذاته حققت شيئا من التسوية بين الدخول واعادة توزيعها وذلك بان رفعت سعرها المتماثل الى ٥٠ ٪ وخفضت نصاب الاعفاء في الحد الادنى للمعيشة ، وانقصت نصاب الخصم في الاعباء العائلية ثم تأتي بعد هذا كله الضريبة المعلاة (Sur Tax) بسعرها المسرف في التصاعد فتصيب كل مكلف في مقدار دخله الذى يتجاوز الفي جنيه ثم خفض هذا الحد الى الف وخمسمائة . وعلى هذا النحو نجحت الخزانة البريطانية بالضريبتين ـ ضريبة الدخل والضريبة التصاعدية ـ من اغتراف حصائل كبيرة ، ففي آخر سنوات الحرب (من ابريل لعام ١٩٤٤ الى مارس ١٩٤٥) اقتطعت الضريبتان ٥ر١٥ ٪ من مجموع الدخول الفردية (المقدرة لتلك السنة بمبلغ /٨٩٩٤/ مليون) يضاف اليها ضرائب الحرب الاستثنائية التي اقتطعت بدورها /٥١٠/ مليونا . فوصلت بذلك النسبة الى ١ر٢١ ٪ من مجموع الدخول الفردية .

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

وهكذا هبط عدد ذوى الدخول الكبيرة الذين يتجاوز دخلهم/ ٦ / آلاف جنيه سنويا من / ٧/ آلاف مكلف الى / ٦٠/ مكلف فقط ، وعلى العكس من ذلك ازداد عدد المكلفين الصغار (الذين يتراوح دخلهم بين / ١٥٠/ الى / ٢٥٠/ جنيه في السنة) من اربعة ملايين ونصف مكلف الى / سبعة ملايين ونصف تقريبا ، وهكذا تمكنت ضريبة الدخل بسعرها المسرف في التصاعد من تقليل اصحاب المداخيل الكبيرة وزيادة اصحاب المداخيل الصغيرة الى درجة انه في عام (١٩٤٩) استطاعت الحكومة الانكليزية ان تقتطع / ٧٤٪ / من دخول المكلفين الذين يتجاوز دخلهم السنوى الصافي الفي جنيه ، كما انها غذت الخزانة البريطانية باموال طائلة كانت في امس الحاجة اليها لنشاطها الحربي .

ب — الضرائب على رأس المال :

١ — الضريبة على التركات : قيل ان الضريبة على التركات ستكون اداة ماضية في الاصلاح الاجتماعي الذى سيهدف الى اقتطاع جانب كبير من الثروات الضخمة ونقلها الى المجتمع وايجاد التقارب بين الثروات بالتالي ، ولكن التجربة اثبتت مدى مافي القول من مبالغة ففي فرنسا لم تبلغ حصيلة ضريبة التركات لعام (١٩٤٦) الا / ٥ر١/ بالالف من مجموع الثروات ، وفي انكلترا بلغت نسبة قليلة لا تكاد توازى ٤ ٪ من مجموع موارد الدولة . وهذا يرجع الى ان ضرائب التركات لا يظهر تأثيرها الا في الثروات الضخمة عند اقتطاعها الدورى من جيل الى جيل ، اما الثروات المتوسطة والصغيرة فان اعفاء الحد الادنى للمعيشة وتخفيضات الاعباء العائلية وتنازل سعر الضريبة كلما صغرت التركة كل هذه العوامل عملت على عدم تأثرها بهذه الضريبة كما ان الغش والتهرب من جانب المكلفين كان له اثره في احباط اهداف التسوية التي وضعت ضرائب التركات من اجل تحقيقها .

٢ — الضرائب الاستثنائية على رأس المال : عندما فرضت هذه الضريبة على اثر الحرب العالمية الاولى في بعض الدول (المانيا ، النمسا ، ايطاليا) كان نصيبها الفشل من جراء التضخم النقدى الذى اضاع قيمة حصيلتها واعدم جدوى الديون الضريبية التي استحقت للخزائن العامة ، اما بين الحربين فقد انفردت ايطاليا بفرضها ، وقصرتها على الثروة العقارية دون الثروات الاخرى (بحكم بقائها بمعصم من تأثير انخفاض قيمة العملة وفرضتها بسعر معتدل ٥ ٪ يستطاع سداده من دخل رأس المال) . ولكن مع ذلك لم تنجح . واذن فهذه الضرائب لم تنجح في انتقاص الثروات انتقاصا يفضي في نهايته الى بعض التسوية بين الثروات ، اما الضريبة الوحيدة التي نجحت في هذا

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

الهدف ، فهي الضريبة الفرنسية على الاغتناء التي فرضتها الحكومة بعد الحرب بنسبة وصلت الى ٥٠ ٪ ثم الى ١٠٠ ٪ وبها استطاعت الدولة استرداد كل زيادة في الثروات تحققت في خلال الحرب لفريق من الامة في حين ان الفريق الآخر كان يضحي باموالـه وبنفسه في الحرب •

اذن يمكن القول بانه بقدر ما نجحت ضرائب الدخل في خلال الحرب في تحقيق بعض التسوية بين ضرائب الدخول بقدر ما عجزت الضرائب الاستثنائية على رأس المال من احداث التسوية بين الثروات اذا استثنينا الاغتناء غير المشروع •

توجيه سياسة النسل في الدولة :

تختلف سياسة الدول في هذا المضمار فبعضها يستعملها كأداة في تقليل النسل وبعضها في اكثاره والبعض الآخر يقف موقفا حياديا في هذا المجال • فلدينا اذن في المحيط الدولي ثلاث اتجاهات في اتخاذ الضريبة اداة توجيه لسياسه النسل في الدولة : اتجاه الى تشجيع النسل والاكثار منه (فرنسا) واتجاه محايد فلا هما تعاديانه ولا هما تؤيدانه (انجلترا ، الولايات المتحدة) ودول مليئة بالسكان الذين يتجاوز عددهم طاقة مساحتها الارضية ومواردها الغذائية حيث اتجه التشريع فيها _ بعد الحرب العالمية الثانية _ الى التنفير من اكثار النسل واستعمال الضريبة في سبيل الوصول الى هذه الغاية بالغاء تخفيضات الاعباء العائلية او انقاصها (المانيا ، ايطاليا) •

آ _ الدول المشجعة للاكثار من النسل : وجهت فرنسا تشريعها الضريبي الى زيادة النسل عن طريقين : ضريبة الدخل على مجموع الدخل او على بعض الدخول الفرعية ، ثم عن طريق ضريبة التركات :

١ _ الضريبة على مجموع الدخل : سعت فرنسا الى تشجيع النسل والزيادة فيه عن طريق تقسيم الضريبة على مجموع الدخل الى اجزاء متساوية بقدر عدد افراد الاسرة بحيث يعامل كل جزء من الدخل كأنه دخل مستقل سواء من حيث التصاعد او من حيث الاعفاء • اما في الضرائب على الدخول الفرعية فقد عني الشارع الفرنسي بتحقيق هذا الاتجاه في بعض الفروع دون البعض الآخر • فلا اعفاء في الضريبة على القيم المنقولة وفوائد الديون والثروة العقارية ، اما الفروع الاخرى للدخل كالارباح التجارية والصناعية والارباح الناشئة عن العمل فقد اعفاها الشارع الفرنسي من نسبة ضريبية تنخفض مع عدد الاولاد ضمن حدود معينة فكلما كثر عدد الاولاد كلما قلت نسبة الضريبة المفروضة •

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

٢ ـ الضريبة على التركات : اما في الضريبة على التركات فقد اقر الشارع ان كل تركة يموت مورثها وله ثلاثة اولاد احياء او ينوب عنهم اولادهم تستفيد من تخفيض في كل من نصيب الاولاد الثلاثة مقداره نصف مليون فرنك .

هذا هو تلخيص ماجرى عليه الشارع الفرنسي في توجيه هذه الضرائب الثلاثة الى هدف اجتماعي محض هو تشجيع الاكثار من النسل وتزداد نية الشارع وضوحا من ملاحظة الظواهر التالية :

اولا ـ لو ان التخفيضات للاعباء العائلية سارت على قاعدة الحياد لوجب ان تراعي (تكاليف الانتاج) فالوليد يكلف والديه اقل من الفتى اليافع الذى يتابع دراسته في جامعة نائية مثلا . ولكن الشارع ساوى بين الاثنين في مدى التخفيض .

ثانيا ـ كذلك يظهر ان الاسرة التي تهم الشارع والتي يغدق عليها عطفه هي الاسرة التي يتجاوز نسلها ولدين ، فكان الشارع لايقنع بمجرد (استهلاك الابوين) بالاستعاضة عنهما بوليدين اثنين ، بل هو يحرص على ازدياد عدد سكان الدولة بوليد ثالث او رابع ، ويظهر ذلك على الاخص في تطبيق ضريبة التركات التي لاتجيز اى تخفيض اذا اقتصرت الاسرة على ولدين اثنين .

ثالثا ـ يتجلى قصد الشارع في العمل على زيادة النسل في مساواته بين الغني والفقير في فائدة هذه التخفيضات . فلو انه كان يهدف الى تحقيق العدالة المالية وحدها لمنع هذه التخفيضات عن الاغنياء وانقصها من مال متوسطي الدخل . ولكنه عمد الى التسوية بين كافة طبقات الامة مهما تفاوتت مراكزها المادية لتحقيق ماتبتغيه من تشجيع النسل وزيادة عدد السكان وان كان اثر هذه التخفيضات يتضاءل بالضرورة كلما ارتفع دخل المكلف .

ب ـ التشريع المحايد :

١ ـ ضرائب الدخل : ان ضريبة الدخل في بريطانيا تحابي المتزوج دون الاعزب ولكنها لاتحفل بتشجيع الاكثار من النسل فلا يتصاعد التخفيض بنسبة ازدياد عدد الاولاد كما هي الحال في فرنسا بل يجرى التخفيض على اساس مبلغ ثابت عن كل ولد ـ خمسين جنيها ـ مهما كثر عدد الاولاد ، اما في الضريبة التصاعدية فلا تخفيض البتة .

اما الولايات المتحدة فلا تقرر في ضريبة الدخل العادية النسبية السعر اى تخفيض للاولاد كثروا او قلوا فيما عدا اعفاء الحد الادنى (الف دولار للمتزوج وخمسمائة لغير المتزوج) اما في الضريبة المتصاعدة السعر (Sur Tax) فتقرر تخفيض مبلغ ثابت غير متصاعد عن كل ولد وهو خمسمائة دولار .

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

٢ ـ ضرائب التركات : نظام ضريبة التركات في بريطانيا يتكون من ضريبتين ، وكلتاهما لاتمنح اية ميزة لكثرة نسل المورث ، فالضريبة الاولى Estate duty التي تصيب مجموع التركة تسرى بتصاعد على اساس واحد وهو جسامة التركة ، بصرف النظر عن قرابة الورثة للمورث . والضريبة الثانية Tinheritance Tax التي تصيب انصبة الورثة ـ وان كان سعرها يختلف في تدرجه بحسب مبلغ قرابتهم للمورث ـ فانها لاتقيم اى وزن لعدد اولاد المورث او الورثة .

اما نظام ضريبة التركات في الولايات المتحدة فانه يتألف كذلك من ضريبتين ، وكلتاهما لا تقيم اى وزن للاعباء العائلية او لعدد ذرية المورث او الوارث .

جـ ـ التشريعات المعادية للاكثار من النسل :

ان المانيا وايطاليا مليئتان بعدد من السكان يتجاوز كما قلنا طاقة مساحتهما الارضية وموارد هما الغذائية . ولذلك اتجه التشريع الضريبي فيهما اخيرا الى مقاومة الاكثار من النسل وذلك : برفع معدل الضرائب بصفة عامة تقييدا للاستهلاك ومكافحة للتضخم ، واغفال ظروف المكلف الشخصية واعباوءه العائلية بحيث لم يبق الا على اعفاء الحد الادنى للمعيشة .

(١) ـ المانيا : ازداد عدد السكان في المانيا وبالاخص منطقة المانيا الغربية الواقعة بين الحدود الفرنسية البلجيكية ونهر الاودر بعد الحرب العالمية الاخيرة (بالرغم من خسائر الحرب) ، وبسبب استمرار الهجرة من المنطقة الشرقية حتى بلغ سبعين مليونا مقابل ستين مليون في عام ١٩٣٨ ، ولقد عمد الشارع المالي الى نبذ السياسة السابقة في تشجيع النسل ثم تدرج الى مقاومة الاكثار منه .

وقد اعتمدت التعديلات التشريعية التي فرضها مجلس رقابة الحلفاء في سنة ١٩٤٦ باعتبارين : رفع سعر الضرائب على الدخول بصفة عامة لتقييد الاستهلاك ولمكافحة التضخم ، والنيل من كل صنوف للثروة ، وفي الحالين اغفلت ظروف المكلف الشخصية واعباوءه العائلية ، فيما عدا اعفاء الحد الادنى للمعيشة . فقد قرر قانون ١١ شباط عام ١٩٤٦ انقاصا جسيما في التخفيضات التي كان قد سخا بها النظام النازى لمواجهة الاعباء العائلية وازدياد السكان ، فصار المكلف لايتمتع الا بخصم ٣٠٠ مارك بدلا من ٥٠٠ نظير الحد الادنى للمعيشة ، وهبطت التخفيضات للاعباء العائلية الى الحدود التاليـــــة :

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

الزوجة	: كان يخصم لنـافي عام ١٩٣٨ مبلغ ٣٠٠ مارك	فصار يخصم لنـافي ١٩٤٦ مبلغ ٣٠٠ مارك .
الولد الاول	: " " له " " " " ٣٠٠ مارك	" " له " " " " ٣٠٠ مارك .
الولد الثاني	: " " " " " " " " ٤٠٠ مارك	" " " " " " " ٣٠٠ مارك .
الولد الثالث	: " " " " " " " " ٦٠٠ مارك	" " " " " " " ٣٠٠ مارك .
الولد الرابع	: " " " " " " " " ٦٠٠ مارك	" " " " " " " ٣٠٠ مارك .
الخامس ومايليه	: " " " " " " " " ١٠٠٠ مارك	" " " " " " " ٣٠٠ مارك .

وهكذا صار الخصم للاعباء العائلية لايتجاوز ٣٠٠ مارك عن كل ولد مهما كثر عددهم بينما كان يتصاعد في النظام السابق الى (١٠٠٠) مارك . فاذا ذكرنا الى جانب ذلك ان سعر ضريبة الدخل قد رفع الى ٢٥ ٪ في كسب العمل والى ٣٥ ٪ في الدخول الاخرى تبين لنا مدى تأييد هـــذا التشريع الضريبي للسياسة الجديدة في مكافحة كثرة النسل .

(٢) ـ ايطاليا : عندما كانت ايطاليا تجيش بمطامعها السياسية وامانيها الاتساعية عمدت الى تشجيع الاكثار من النسل بما قررته في نظامها الضريبي من تخفيضات جسيمة تتصاعد كلما تكاثرت ذرية المكلف . حتى اذا فشلت هذه المطامع وخابت تلك الاماني انقلبت الى نقيض سياستها الاولى فاصدرت في ١٤ اكتوبر ١٩٤٤ قانونا قيد المكافآت الضريبية التي كانت مقررة لكثرة النسل وبمقتضى المادة ٣ منـــه صارت الاعفاءات من ضريبة الدخل لمواجهة الاعباء العائلية قاصرة على المكلف الذي يعول ذريـــة عددها سبعة اشخاص فأكثر فاذا لم يتجاوز عدد الذرية خمسة هبط نصاب الاعفاء الى النصف ولا اعفاء فيما دون هذا الحد . على انه في بعض فروع الدخل لايسرى الاعفاء بهذه الحدود الا اذا كان دخل المكلف لايزيد عن مائة الف ليرة ، فاذا زاد عنها فلا اعفاء مطلقا . وفي الوقت ذاته قـــرر القانون تخفيض مضاعفات الضريبة التي كانت مقررة على غير المتزوجين . وفي ضريبة التركات كان النظام الذي وضعه قانون ١٩٤٢ في العهد الفاشيستي يقرر ضريبتين : ضريبة على صافي مجموع التركـــة وضريبة على صافي نصيب كل وارث . وكان يقضي في الضريبة الاولى بالاعفاء منها اذا لم تتجاوز قيمة التركة مبلغ /٤٠٠٠/ ليرة فاذا تجاوزتها وكان الوارث من ذرية المورث او من ازواجه فتعفى التركـــة برمتها من هذه الضريبة الاولى اذا كان المورث قد ترك ثلاثة اولاد او اكثر . ثم يمتد الاعفاء الـــى الضريبة الثانية التي تقع على نصيب كل وارث فيعامل نصيبه بسعر مخفض اذا كان له ولدان او اكثـــر .

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

كما قرر القانون مضاعفات في سعر الضريبتين ـ على التركة وعلى انصبة الورثة ـ في حالة المكلف الاعزب او المتزوج الذى لا ولد له ٠

ولكن الدولة الجديدة عندما واجهت التفاوت السحيق بين مواردها وبين عدد سكانها اضطرت الى الغاء هذه الميزات دفعة واحدة : فالقانون الذى اصدرته في ٨ مارس ١٩٤٥ استبقى النظام بضريبتيه المتواليتين ، ولكنه الغى جميع الاعفاءات التي كانت تهدف الى تشجيع النسل كما الغى ايضا المضاعفات التي كانت مفروضة على غير المتزوجين او على المتزوجين الذين لا ذرية لهم ٠

معالجة أزمة المساكن :

في اعقاب كل حرب تنشأ ازمة عنيفة في المساكن بسبب ما دمرته الحرب منها او بسبب هجرة الاهلين الى بعض المدن ٠ فبعد الحرب العالمية الاولى عمدت الحكومة الالمانية الى الاستيلاء على كثير من المباني وتوزيعها على من لا مأوى له حسب نظام توزيع الاغذية ٠ ولما ثبين ان هذه الاجراءات غير كافية عمدت الى استخدام سلاح الضريبة أ نفرض المرسوم الصادر في ١٤ فبراير ١٩٢٤ ضريبة اضافية على العقارات القديمة خصص ثلاثة أرباع حصيلتها لانشاء مساكن جديدة رخيصة الاجر وجعل سعر الضريبة متصاعدا بنسبة عدد الغرف التي تجوز الاستغناء عنها في هذه العقارات لكي يحمل اصحابها على اخلائها تفاديا من اداء الضريبة المرتفعة السعر ٠ وفي سنة ١٩٤٢ قررت الحكومة الالمانية استهلاك هذه الضريبة بمنح اعفاء دائم منها لكل من يدفع قيمتها مقدما عن عشر سنوات ٠
اما فرنسا فما كادت تتحرر من الاحتلال الالماني الذى كابدته في الحرب العالمية الثانية حتى اصدرت مرسوما في عام ١٩٤٥ الذى فرض ضريبة على غرار الضريبة الالمانية مع هذا الفارق وهو انه قصر الضريبة على اصحاب المساكن المشغولة شغلا غير كافيا ٠ وحدد سعر الضريبة على اساس الضريبة البلدية مضروبة بمضاعفات تتصاعد بنسبة ازدياد الغرف الزائدة عن الحاجة ٠ فاذا كان المسكن يحتوى على غرفة او غرفتين زائدتين عن الحاجة ضربت الضريبة البلدية في ٥ر١ ، فاذا احتوى على ثلاث غرف زائدة ضربت الضريبة البلدية في ٣ ٠٠٠ وهلم جرا ٠

وتجبى الضريبة من كل مكلف يشغل مسكنا يحتوى على عدد من الغرف المخصصة للسكنى يزيد عن عدد الاشخاص الساكنين فيه مع اجازة غرفتين اضافيتين للشخصين الاولين في تعداد الاسرة ٠ اما

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

حصيلة الضريبة فقد خصص ثلاثة ارباعها (للرصيد القومي لتحسين السكن) والربع الباقي لتغذية اعتماد المعونة التي تقدمها الحكومة المركزية للبلديات مساهمة منها في نفقات ادارة المصالح البلدية لمعالجة ازمة المساكن •

سبعا : اهداف اجتماعية اخرى :

ليست الاهداف الثلاث السابقة الذكر هي وحدها الاهداف الاجتماعية التي تتوخى الدولة تحقيقها عن طريق التوجيه الضريبي بل هناك اهداف اجتماعية اخرى وان كانت اقل منها شأنا واضيق نطاقا منها :

آ — رفع المستوى الصحي والخلقي في البلاد : عن طريق محاربة استهلاك الخمر وبعض السلع المخدرة بفرض ضرائب مرتفعة السعر على صنعها واستيرادها وذلك في سبيل الاقلال او الامساك من استهلاكها ومن الدول كسويسرا تخصص حصيلة هذه الضريبة للانفاق على المستشفيات التي انشأت لمعالجة المدمنين على الخمر ، وفي سبيل محاربة الميسر فرضت ضرائب مرتفعة على دور القمار حيث اجازت اقامتها ورسوما مرتفعة على الترخيص بها •

ب — وفي سبيل صيانة الامن : تفرض الضرائب المرتفعة على شراء المواد والاسلحة النارية وعلى الترخيص او تجديد الترخيص بحيازتها •

وعلى العموم حيثما كان استهلاك السلع لايعود بالضرر على الاخلاق والصحة العامة رفعت عنها الضريبة تشجيعا لاقبال المستهلكين عليها • وفي خلال الحروب وفترات الاستعداد لها قد ترى الدولة تقييد استهلاك المدنيين لبعض السلع التي مادتها الخام لازمة لصنع ادوات الحرب كما فعلت الولايات المتحدة الامريكية حيث رفعت الضريبة على السلع المصنوعة من مادة الالومنيوم الذى مادته لازمة لصنع الذخائر والعتاد الحربي الى ٥٠٠ ٪ من ثمنها كما انها زادت الضريبة اضعافا مضاعفة على السيارات المدنية لتحويل مصانعها الى انتاج السيارات الحربية ، ومما هو جدير بالذكر لطرافته تلك الضريبة على الكسالى التي فرضتها فرنسا في عام ١٩٤٨ على كل فرد يعجز عن اثبات مباشرته عملا او مهنة ارتزق من احدها ماكفل معيشته في خلال السنة الماضية ، فتفرض عليه ضريبة مقدارها خمسون الف فرنك ، تخفض الى النصف بالنسبة للاشخاص الذين لهم موارد مشروعة غير النشاط المهني اى الذين

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

يستمدون دخلا من ممتلكاتهم . واعفى من هذه الضريبة الاشخاص العاجزون عن العمل ، والعاطلون الذين تجرى عليهم معونة الدولة ، والطلبة والذين يوجدون في حالة موانع مماثلة . وقد اجازت المادة الرابعة من هذا القانون جواز الالتجاء في تحصيل هذه الضريبة الى الاكراه البدني .

الفصل الثاني - توجيه الضريبة لبلوغ اهداف اقتصادية

كثيرا ماتعمد الدول في العصر الحاضر الى استخدام نظمها الضريبية لتوجيه سياستها الاقتصادية او للحيلولة دون الازمات الاقتصادية التي قد تتعرض لها الدولة بنتيجة العوامل الاقتصادية العامة والخاصة . ومن اهم ماتستهدفه الدولة في التوجيه الاقتصادى عن طريق الضريبة بلوغ اهداف اقتصادية معينة كتشجيع بعض صور النشاط الاقتصادى ، ومعالجة دورات الرخاء والركود املا في كبح حدة هذا الاندفاع في كل منهما . ثم محاربة التمركز والتكتل في المشاريع .

١- موازرة بعض فروع الانتاج :

توجه بعض الدول تشريعها الضريبي الى تشجيع بعض صور النشاط الاقتصادى اما بالاعفاء او بتخفيف وطأة الضرائب عنها بالنسبة لصور النشاط الاقتصادى الاخرى واما بتخصيص حصيلة بعض الضرائب لمعاونتها على مغالبة ماأصابها من كساد ونذكر من هذه الصور : الزراعة والصناعة والتجارة .

آ - الزراعة : سنطلع على التوجيه الضريبي بشأن الزراعة في كل من فرنسا والولايات المتحدة الامريكية . تعد فرنسا بلد تحتل الزراعة المقام الاول في حياته الاقتصادية من حيث ان مواردها الطبيعية تفوق موارد الصناعة ولكن ثروتها الزراعية مهددة بتناقص السكان وبهجرة اهل الريف الى الحضر . ولذلك عمدت فرنسا الى تشجيع الزراعة بوسائل مختلفة ، كما عمدت بتشريعها الضريبي الى محاباة الانتاج الزراعي بمعونات ضريبية متعددة : من ذلك ان الضريبة على رقم الاعمال ، سواء على الانتاج او على المعاملات ، تصيب الصناعة اكثر مما تصيب الزراعة . كذلك في الضريبة على ربح الاستغلال الزراعي يترتب على التزامها اسلوب الجزاف في تقدير هذا الربح انها كانت لا تصيب الا جانبا ضئيلا جدا ، حتى عولج الامر اخيرا بضرب هذا الاساس الجزافي في مضاعفات معينة ، والتى

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

الآن لازال اكثر من ثلث القائمين بالاستغلال الزراعي (مليون من ٣ ملايين) بمعصم من هذه الضريبة ولم تبلغ حصيلة ماتقدمه هذه الضريبة الى ميزانية الدولة الا/ ١٨٠٠/ مليون من/ ٣٧٠/ مليارا • كذلك قرر الشارع ان الضريبة الاستثنائية على الارباح لاتسرى على الارباح الزراعية •

اما الولايات المتحدة الامريكية فقد شجعت الزراعة باسلوب آخر ذلك انه تبين ان الحاصلات الزراعية قد بلغ من وفرتها انها تكدست بدون تصريف ، وهبطت اثمانها هبوطا يضر بالزراع ، في حين ان اثمان السلع المصنوعة تعود بالكسب الزاخر على اهل الصناعة كما ان الافراط في زراعة الارض قد قلل من خصوبتها واصبحت مهددة بالجدب • فعمدت الدولة الى انقاذ الزراعة من جهـــة باعتبارها مصدرا من مصادر الثروة القومية وذلك بالاقلال من المساحات المزروعة واراحة الارض فـــي فترات دورية وتركها بدون زراعة • ومن جهة اخرى عمدت الى تعويض الزراع — من خسارتهم في الكف عن افراطهم السابق في الزراعة — باعانات مالية بنسبة ماخفضوه من مساحاتهم ، وقد حصلت على المال اللازم لها لمواجهة هذه الاعانات بفرض ضرائب خاصة على من يتولون تحويل بعض هذه المحاصيل الـــى سلع في متناول المستهلكين • هذه الضرائب يدفعها في البداية هؤلاء الوسطاء ويضيفونها الـــى الاثمان التي يتقاضونها من المستهلكين ، فالعبء ينتقل في النهاية الى جمهور المستهلكين •

وقيل في تبرير تحميل المستهلكين هذا العبء انه على سبيل المقاصة ، والموازنة العادلـــة مع ماغنموه بغير حق في السنوات الماضية من انخفاض اثمان الحاصلات الزراعية غير انه ثبت في تطبيـــق هذا التوجيه الضريبي ان عبء هذه الضريبة لم ينتقل برمته الى المستهلكين بل ارتد بعضه الى الزراع كما توصل مكتب الاقتصاديات الزراعية الى الوصول اليه بنتيجة تحرياته •

هذا النظام الذى عرضنا خلاصته صدر به قانون في عام ١٩٣٣ واستمر نفاذه الى عام ١٩٣٦ حيث اعلنت المحكمة العليا عدم دستوريته فوقف العمل به وعولجت آثار نفاذه السابق بتشريع ضريبي آخر •

اما اسباب الغاء قانون الموازنة الزراعية هذا والذى احدث الضريبة التي تكلمنا عنها ذلك ان المحكمة العليا اعتبرته غير دستورى بسبب احداثه ضريبة لم تخصص حصائلها للخير العام كما يقضـــي بذلك الدستور الامريكي •

ب — <u>تشجيع بعض صور الانتاج الاخرى والصناعة</u> : من ذلك ماقرره الشارع الفرنسي تشجيعـــا لصناعة البناء ومكافحة ازمة المساكن : من اعفاء المباني الجديدة من الضريبة على الاراضي المبنيـــة

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

لمدة سنتين بعد اتمام البناء • وفي بعض الاحوال قرر الشارع مد هذا الاعفاء الى عشر سنين والى خمسة عشر سنة وذلك في العمارات الجديدة المخصصة للمساكن الرخيصة الاجر كما جعل الاعفاء لا يقتصر على ضريبة الحكومة المركزية بل يشمل ايضا الضرائب المحلية التي تفرضها السلطات المحلية على المباني • كذلك قرر الشارع الفرنسي اعفاء الصناعات التي تقتضيها حاجات الاقتصاد الاكتفائي الذى يعتمد الى الاستعاضة عن بعض العناصر غير الموجودة محليا بعناصر محلية اخرى •

جـ ـ التجارة : هنا توجه الضريبة الى تعديل الميزان التجارى بتقليل الاستيراد وتشجيع التصدير ، فالرغبة في تقليل الاستيراد حملت الحكومة الفرنسية على فرض ضريبة على الواردات علاوة على الضريبة الجمركية ، اما في التصدير فقد اعفيت الصادرات من الضريبة على رقم الاعمال باستثناء بعض الصادرات التي تؤثر على الاستهلاك المحلي • والشارع الالماني ـ بعد الحرب العالمية الاولى ـ رأى ضرورة العمل على تشجيع توظيف رؤوس الاموال الاجنبية في احياء الصناعات الالمانية فقرر اعفاء فوائد القروض الاجنبية من الضريبة التي يفرضها على دخل رؤوس الاموال •

٢- معالجة الدورات الاقتصادية :

من المسلم به في علم الاقتصاد وجود دورات اقتصادية تتداول الرخاء والركود وتؤثر تأثيرا سيئا في الاقتصاد القومي وتسعى الدول الحديثة الى كبح حدة هذه الدورات بتوجيه بعض الضرائب توجيها ملائما : ففي دورة الانقباض والركود يقل الشراء والاستهلاك وتتكدس المنتوجات فيتوجب على الدولة زيادة القوة الشرائية عند السواد الاعظم من المكلفين وهم ذوى الدخول الصغيرة فلا تجد سبيلا سريعا الى ذلك الا بتخفيض معدل ضريبة الدخل في اجزائها الاولى ورفع نصاب الاعفاء وزيادة التخفيضات للاعباء العائلية وخفض معدلات الضرائب الغير مباشرة واعفاء ماكان منها على الحاجات الضرورية او الشائعة الاستعمال حتى ولو ادت هذه التخفيضات الى ضغط نفقات الموازنة والى عقد قروض عامة •

اما في دورة السعة والرخاء فان ارتفاع الاثمان يهدد بتضخم نقدى ، فتلجأ الحكومة الى الاقلال من الانفاق الحكومي ورفع الضرائب على الدخل وعلى السلع ليمتص بعض القوة الشرائية عند الافراد ويكبح جماح الانفاق الخاص كما تعمد الى تخفيض الضغط الضريبي على رأس المال والادخار تأمينا لرؤوس الاموال اللازمة للمشاريع الانتاجية التي تؤمن زيادة الانتاج وانخفاض الاثمان •

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

٣ محاربة التمركز والتكتل في المشاريع :

اتجهت بعض التشريعات الضريبية ـ لا سيما في الحكومات ذات الصبغة الاشتراكية ـ الى كبح جماح التمركز والتكتل في المشاريع الصناعية ، بانتزاع بعض ماتظفر به المشروعات الكبرى من مغانم كثيرة املا في تحويل نفعها الى المجتمع حتى لا تستأثر به فئة قليلة • ونقصد بالتمركز الاتجاه بالمشاريع الاقتصادية من وضع فردى او عائلي الى وضع جماعي رأسمالي كما في الشركات المساهمة ، اما التكتل فهو جمع مختلف عمليات الانتاج والتوزيع في مؤسسة واحدة •

لقد استطاعت بعض الدول وعلى الاخص فرنسا من محاربة التمركز والتكتل في المشاريع عن طريق اقتطاع الارباح الاستثنائية التي تظفر بها المشروعات الكبرى خلال الحرب وبفرض ضرائب خاصة على الاندماج بين شركات الاموال وعلى المتاجر الكبرى ، اما في الولايات المتحدة الامريكية فقد نجح الضغط السياسي من جانب التجار المستقلين في حمل برلمانات الولايات على فرض ضريبة اضافية على المتاجر ذات الفروع المتعددة •

اما التكتل فيقصد به تركيز العمليات الاقتصادية من بداية انبات السلعة الخام او استخراجها الى صيرورتها سلعة معدة للاستهلاك والتوزيع على المستهلكين ، وهو يعود على المؤسسة المتكتلة بميزات اقتصادية كبيرة القيمة من وفر في نفقات الاشراف والادارة الى اختصار في تكاليف الوسطاء الى حسن استغلال جميع القوى المستخدمة في ادارة المشروع ، والاعفاءات الضريبية تجعلها في مستوى مفضل يقضي على المؤسسات غير المتكتلة فيفرض نوعا من الاحتكار من اجل ذلك عمدت التشريعات المالية الحديثة ذات النزعة الاشتراكية الى مكافحة التكتل الرأسمالي عن طريق افتراض استقلال مراحل الانتاج والتوزيع في داخل المؤسسة المتكتلة وفرض الضريبة على كل مرحلة منها كما لو كانت مرحلة مستقلة وبذلك انعدم التمييز الضريبي المجحف بالمؤسسات غير المتكتلة ويزول خطر الاحتكار ، ذلك مافعله الشارع الالماني في التسوية بين هذين النوعين من المؤسسات وهذا ماعمد اليه الشارع الفرنسي والبريطاني ايضا •

٤ـ بعض الاهداف الاقتصادية الاخرى :

ليست الاهداف التي ذكرناها كل الاهداف الاقتصادية التي تبتغيها الضريبة اذان هناك اهداف ثانوية نجح التوجيه الضريبي في تحقيقها •

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

١ ـ تشجيع الايداع في صناديق الادخار بخفض الضريبة على ريع الاموال المودعة فيها • ورفع نسبة الضريبة على عمليات البورصة عندما يراد كبح الارتفاع المهدد بالتضخم •

٢ ـ اعفاء سندات الدين العام من الضريبة املا في تغطية القروض التي تريد الدولة عقدها بتشجيع الاقبال على الاكتتاب فيها •

٣ ـ حبس حصيلة الضريبة (كضريبة ارباح الحرب في سويسرا) وردها فيما بعد الى الهيئات التي تضطلع بمشروعات تساعد على مكافحة البطالة والركود •

• • •

ـ (العدالة الضريبية) ـ

بينا فيما مضى ان الاصل في الضريبة الوفرة في الموارد وبعبارة اخرى ان تأتي بموارد غزيرة على خزانة الدولة ، ورأينا كيف ان تطور الدول نحو الاشتراكية قد جعل من الضريبة ليس فقط مجرد اداة تستخدمها الدولة لتدارك المال الذى تحتاجه ، بل الدول استعانت بالضريبة واتخذتها وسيلة في الاصلاح الاجتماعي والتوجيه الاقتصادى •

ولقد كان من آثار المفاهيم الاشتراكية والتي تسير الدول سيرا حثيثا للاخذ بها ان الدولة لم تعد تعنى بان تكون ضرائبها وافرة الموارد فقط بل كذلك تسعى لجعلها عادلة من كافة النواحي حيث تحقق دون ظلم او قسر اهدافها المالية والاقتصادية والاجتماعية • ولكن ماهي العدالة التي تنادى بها والتي يسعى العلماء الماليين لادخالها على النظم الضريبية لتكون حسنة القبول لدى افراد الشعب ويقبلوا على تطبيقها بكل طيبة خاطر •

لقد اختلفت آراء العلماء الماليين وتشعبت في تحديد الاساس الذى يجب ان تبنى عليه عدالة الضريبة؛ فبعضهم يقول بان العدالة لا تتحقق الا اذا قدرت الضريبة المطلوبة من كل فرد بقدر المنفعة التي يستمدها من النشاط الحكومي • غير ان اصحاب هذه النظرية اختلفوا في قياس هذه المنفعة؛ ففريق يرى ان تقاس المنفعة بتكاليف الخدمات التي تؤديها الحكومة لكل مكلف وذلك قياسا ان الحكومات التي تباشر بعض المشروعات الصناعية تؤدى بها خدمات معينة لكل فرد ، وتقتضي من كل فرد تكاليف الخدمة التي تؤدى اليه • كذلك في المرافق الاخرى التي تتولاها الحكومات تقتضي من المنتفعين بها تكاليف هذه المرافق ، كل بنسبة انتفاعه يؤدى حصته في هذه التكاليف ؛

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

غير ان اصحاب هذه النظرية لم يحاولوا ان يبينوا لنا على اى قاعدة يكون تقسيم نفقات هذه المرافق على الافراد المنتفعين بها ومرجع عجزهم الى ان هذه القاعدة لا سبيل الى وضعها في مستحيلة الوجود الا في المشروعات الصناعية وبعض مرافق الاشراف الحكومي على بعض الصناعات التي تفرض عليها ضرائب بقيمة تكاليف هذا الاشراف في صورة ترخيصات تتجدد سنويا بمزاولة هذه الصناعات ، اما في سائر المرافق الاخرى كالتمثيل السياسي او برنامج دفاعي او نشر التعليم فيستحيل تعيين نصيب كل فرد في تكاليف ادائها .

وفريق آخر يرى العدالة المالية في ان تكون مساهمة كل فرد في التكاليف العامة على قدر قيمة النفع الذى يفيء اليه بالذات من النشاط الحكومي ، وهنا ايضا تقوم الصعوبة في قياس مدى انتفاع كل فرد بالخدمات الحكومية ، غير ان انصار هذا الرأى اقترحوا مقاييس مختلفة : فمنهم من عنده مرفق الحماية هو الاختصاص الاول للحكومات ، او الغالب على سواه ، فاقترحوا ان يكون مقياس الانتفاع الفردى هو مدى ما يمتلكه كل فرد ، واذن فضريبة فذة على جميع الممتلكات تحقق العدالة على الوجه الاكمل . ومنهم من عنده ان كل فرد انما ينتفع بالخدمات الحكومية بنسبة ما يأكل ويشرب ويتمتع بسائر متع الحياة المادية ، واذن فضريبة فذة على انفاق كل فرد تحقق العدالة المطلوبة .

ان هذه النظريات جميعا ـــ المبنية على مقابل معين تؤديه الدولة لدافع الضريبة بالذات ـــ كانت تبدو معقولة في العصر الذى كان فيه نطاق النشاط الحكومي لا يكاد يتجاوز حماية الامن الحماية الداخلية والخارجية ، فكان من الجائز القول بان اهمية هذه الحماية وقيمتها تتفاوت بقدر تفاوت ما يمتلكه كل فرد ، او بقدر ما يتفاوت ما ينفقه كل فرد ، اما الآن فان هذه النظريات التي تبني عدالة الضريبة على اساس المنفعة او الكلفة لم تعد مقبولة من الوجهة العلمية الا في بعض التكاليف الحكومية غير الضريبة كالرسوم والاتاوى .

وهناك نظرية (آدم سميث) التي تبني العدالة المالية على المساواة في القدرة (او المساواة في التضحية) التي تقتضيها الضريبة من المكلف . ولقد استقر الفقه المالي الحديث على الاخذ بها وترجيحها على غيرها من النظريات التي تبحث في الاساس الذى يجب ان تبنى عليه عدالة الضريبة . غير ان الاخذ بمعيار القدرة او التضحية يقتضي (شمول الضريبة) لكافة الاشخاص في الدولة ، وهذا

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

الشمول يؤدى بدوره الى وفرة الموارد الضريبية وبذلك ينسجم مبدأ العدالة مع الوفرة ، كما ان هـذه المساواة في القدرة او التضحية تؤدى في النهاية الى التزام الصبغة الشخصية في الضريبة اذ انهـا توجب دراسة الاوضاع الشخصية للمكلفين ، وهذا النظر الشخصي يقتضينا الرفق بالكثير منهم والعفو عن كثير من مالهم وهذا يؤدى الى نقص حصيلة الضريبة وان اقترن بالمساواة في التضحية فينشـأ بالتالي تضارب بين الوفرة والعدالة .

من هذا كله بدت للوجود ظاهرة خطيرة في طبيعة الضريبة ذلك ان العدالة المالية تنسجم مع الوفرة حينا وتتضارب معها حينا آخر (١) . وسنحاول في ابحاثنا التالية ان نبين وجه الانسجام بينهما ، ثم وجه التضارب ثم طرق ازالة هذا التضارب والوسائل التي لجأاليها علماء المال في هـذا المضمار وهل وفقوا فيه ؟ .

---

(١) ـ انظر كتاب "علم المالية العامة" للدكتور رشيد الدقر ص ٣٨٤ .

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

البـــاب الثالـــث

ـ (وجوه الانسجام والتضارب والتوفيق بين وفرة الضريبة وعدالتها) ـ

الفصل الاول ـ وجه الانسجام بين وفرة الضريبة وعدالتها (شمول الضريبة)

لكي تكون الضريبة عادلة يجب ان تشمل كل فرد في المجتمع يكن ذا قدرة ضريبية تدل عليهـا حيازته او كسبه او انفاقه لمال • فشمول الضريبة على هذا النحو يحقق وضعا من اوضاع العدالـة التوزيعية ، كما انه في الوقت نفسه يؤدي الى وفرة انتاجها لان الضريبة تشمل كافة الثروات وكافـة المكلفين •

وشمول الضريبة قد يكون شخصيا يتناول جميع الاشخاص من طبيعية ومعنوية ، او يكون ماديـا يشمل كافة الثروات والدخول •

فالشمول الشخصي : يقضي في الاصل بان تسرى ضرائب الدولة على كافة مواطنيها وعلى كافة الاجانب القاطنين في ديارها وكل اعفاء من هذه الضرائب يعتبر خروجا على مبدأ الشمول خلا استثناءات ـ نادرة اهمها :

آ ـ اعفاء الشخصيات الادارية : كالدولة والسلطات الاقليمية والبلدية من كافة الضـرائب باعتبار ان حصائلها تخرج من خزانة الدولة لتعود عليها بالنتيجة ومع ذلك فان الاتجاه المالي الحديث يقضي بفرض الضرائب على المشروعات الزراعية والصناعية والتجارية التي تباشرها الدولة وذلك لهدفين : لكي يمكن الحكم على مدى نجاح المشاريع العامة بالقياس الى المشاريع الخاصة من جهة ، واتبـاع قاعدة الشمول في الموازنة من جهة اخرى • ولقد صدر في فرنسا تأييدا لهذا الاتجاه قانون فـي عام ١٩٤٤ يقضي باخضاع كافة المشاريع العامة ذات الصبغة التجارية او الصناعية سواء كانت عائدة الى الاقليم او البلدة او الدولة الى جميع الضرائب المفروضة على المشاريع الخاصة •

ب ـ اعفاء بعض الاشخاص والطبقات : في التشريع الفرنسي كان النظام القديم السابق على الثورة يميز طبقة النبلاء والجيش ورجال الدين بالاعفاء من الضرائب وكذلك كان الحال في بعض الدول الاوربية الاخرى ثم جاءت الدساتير الحديثة فقررت المساواة بين كافة الطبقات والاشخاص وبذلـك اندثرت الامتيازات واصبحت الضرائب تفرض على كافة الناس دون تمييز شخص عن شخص او طبقة عن اخرى •

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

وهنا يتساءل بعض الباحثين : هل زال حقا هذا الامتياز الطبقي في العصر الحديث ؟ ويقولون ان النظام البرلماني مافتىء يحابي الطبقات الممثلة في الحكومة ويشتد على الطبقات الممثلة في المعارضة. فاذا كان المحافظون في الحكم اكثروا واثقلوا من الضرائب غير المباشرة التي ينوء بحملها العمال والطبقات الوسطى . واذا كان الاشتراكيون في الحكم اكثروا واثقلوا من الضرائب المباشرة المتصاعدة على الدخل والثروة. ولعل في هذا القول بعض الصدق من الوجهة النظرية ولكن الواقع ينقضه فالمشاهد في كثير من الدول التي قبض الاشتراكيون فيها على مقاليد الحكم عهدا طويلا لم يحدث انقلاب جوهري في نظامها الضريبي . ففرنسا مثلا ظلت الضرائب غير المباشرة تؤتي خزانة الدولة نحو ثلثي الواردات العامة بالرغم من تعاقب الحكومات الاشتراكية فيها اكثر من الفترة بين الحربين العالميتين .

ذلك لان الضرورات العملية تكون احيانا اقوى من مقتضيات العدالة المالية . فاذا اضطرت الدولة الى زيادة ايراداتها زيادة عاجلة فانها لا تجد بدا من الاعتماد على الضرائب غير المباشرة لا سيما على السلع الذائعة الاستعمال ، لانها تنفذ على كل فرد في المجتمع حتى على الاجانب المقيمين او الوافدين .

اما في الضرائب المباشرة فقد اندثرت في العصر الحديث امتيازات الطبقات ، فهي تفرض على الكافة بلا تمييز لطبقة على طبقة او لفرد على فرد . والاستثناء الوحيد لهذا الحكم هو في حالة الممثلين السياسيين لدولة اجنبية بشرط المعاملة بالمثل كما ان هناك استثناءات موقوتة في بعض الشرائع : فمثلا التشريع الفرنسي اعفى اصحاب بعض الصناعات التي يراد تشجيعها لاعتبارات اقتصادية كمناجم البترول في فرنسا لندرته فيها وبيوت التصدير التي تصدر للخارج سلعا تعينها الدولة ، وشركات الملاحة البحرية المنشأة في الخارج وتستغل سفنا اجنبية . والنقابات الزراعية ... الخ . على ان التشريع الصادر لعام ١٩٤١ قد الغاها ولم يحتفظ الشارع الفرنسي بهذا الاعفاء الا لجمعيات التعاون الاستهلاكي ، وجمعيات تعاون الانتاج الزراعي بقدر محدود .

<u>اما الشمول المادي :</u> فيعني ان كل ماينم عن مقدرة المكلف الضريبية من رأس مال او دخل مهما كانت مصادره يجب ان يؤدي نصيبه من التكاليف العامة وذلك مرة واحدة فقط .

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

غير ان هنالك استثناءات كثيرة لهذا الشمول تقتضيها على الغالب عدالة الضريبة كاعفاء الاراضي التي تزرع غابات من الضريبة العقارية لمدة قد تصل الى ثلاثين عاما ، وكاعفاء المباني الجديدة بضع سنين من ضريبة المباني ، غير ان هذه الاعفاءات هينة الشأن لان اجل الاعفاء محدود اولا ولانه ينصب على تحقيق اهداف غير مالية ثانيا . اما الاستثناء الخطير فهو اعفاء سندات الدين العام في دول كثيرة من الضرائب اعفاء مؤبد .

الفصل الثاني - وجه التضارب بين الوفرة والعدالة (شخصية الضريبة)

يشترط لتحقيق العدالة في توزيع التكاليف العامة ان تؤخذ بعين الاعتبار الاوضاع الشخصية للمكلفين بحيث تتساوى التضحية التي يتحملونها في دفعهم للضريبة وهذا مايدعى (بتشخيص الضرائب) غير ان ماتكتسبه العدالة من الصبغة الشخصية انما يكون على حساب الوفرة اذ المشاهد لدى معظم الدول ان الاتجاه الى التشخيص في الضرائب قد قلل من حصائلها ، اما الضرائب التي احتفظت بعينيتها فانها قد احتفظت بالوقت نفسه بوفرة حصائلها ومن هنا يبدو نوع من التضارب بين الوفرة والعدالة . وهذا ناشيء عن ان الوسائل التي تستخدمها الدولة توخيا لشخصية الضريبة انما تؤدي الى قلة الحصائل واهم هذه الوسائل :

١ - مراعاة الاعباء العائلية : حين فرض الضرائب بحيث يتساهل مع الذين يتحملون عبئا كبيرا منها كالمتزوجين وذوي العدد الكبير من الاولاد .

٢ - اعفاء الحد الادنى من رأس المال او الدخل باعتباره ضروريا لتوفير اسباب العيش العادي للمكلف وقد لوحظ ان حصيلة ضريبة الدخل في الولايات المتحدة الامريكية انخفضت بمقدار الثلث بسبب ارتفاع نصاب الاعفاء الى الثلث .

٣ - التصاعد في نسبة الضريبة : بحيث يدفع اصحاب الدخول المتوسطة سعرا معتدلا بينما يدفع اصحاب الدخول الكبيرة سعرا مرتفعا ، ولما كانت الدخول الصغيرة والمتوسطة تؤلف القسم الاكبر من الدخل القومي فان اعتدال نسبة الضريبة عليها يؤثر تأثيرا محسوسا في انقاص الحصيلة ولا يعوضه الا ارتفاع النسبة على الدخول الكبرى .

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

٤ ـ لاتسرى الضريبة الشخصية الا على صافي الدخل بعد خصم كافة تكاليف انتاجه ، وفي الضريبة الفرنسية على مجموع الدخل تخصم كذلك الضريبة التي فرضت على كل فرع من فروع الدخل ، وبقدر الامعان في تصفية الدخل بقدر ماينخفض ناتج الضريبة •

٥ ـ ان تشخيص الضرائب يقتضي التمييز في المعاملة بين مصادر الدخل المختلفة ، فالدخل الذى مصدره العمل يعامل برفق اكثر من معاملة الدخل الذى مصدره ملكية المال او اشتراك المال مع العمل ولما كان الدخل الذى مصدره العمل يمثل في اكثر الدول جانبا كبيراً من الدخل القومي فلذا فان التمييز بين مصادر الدخل يؤدى الى انقاص الحصيلة •

هذه هي الوسائل التي عمدت اليها الدول لتشخيص الضريبة وهذه الوسائل بقدر ماتحقق العدالة المالية فانها تؤدى في الوقت نفسه الى اضعاف الحصيلة والنيل من وفرة الانتاج ولهذا قامت الدول بمحاولات للتوفيق بين عدالة الضريبة من جهة ووفرة الحصائل من جهة اخرى •

الفصل الثالث ـ طرق التوفيق بين عدالة الضريبة ووفرتها

لما كان مبدأ شخصية الضريبة الضامن للعدالة يؤدى الى قلة الحصائل ، ولما كان من المتعذر على الدول في عصر يسير نحو الاخذ بالنظم الاشتراكية ان تتخلى عن الاعتبار الشخصي في الضريبة كما يتعذر عليها في الوقت نفسه ان تدع حصائل الضرائب تتناقص باستمرار نتيجة للاخذ بهذا المبدأ لذا لجأت معظم الدول الى محاولات للتوفيق بين مبدأى الوفرة والعدالة • وتتلخص هذه المحاولات بالمزج بين العينية والشخصية في الضريبة الواحدة وذلك عن طريق صبغ الضرائب الشخصية بالصبغة العينية ، او بخلع بعض العناصر الشخصية على الضريبة العينية ، لتقريبها من العدالة وسنبين فيما يلي الجهود التي بذلت في هذا السبيل :

صبغ الضرائب الشخصية بالصبغة العينية :

يمكن القول بان المحاولات التي بذلت في سبيل استعارة بعض مميزات عينية والحاقها بضريبة شخصية في طبيعتها محاولات ضئيلة وجزئية وقصيرة المدى ، اذ ان الاتجاه الاشتراكي جعل الامم

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

الحديثة تتمسك بعدالة الضريبة المؤيدة بشخصيتها اكثر من تمسكها بوفرة الضريبة المؤيدة بعينيتها ،
وفيما يلي بعض التطبيقات العملية لهذا الاتجاه :

(١) — التقدير بالجزاف والاستعانة بالمظاهر الخارجية :

آ — رأينا فيما مضى ان دولا كثيرة تعمد الى اعفاء الحد الادنى للدخل تمشيا مع مبدأ شخصية الضريبة ، ولكن هذا الحد الادنى بدلا من تقديره على حقيقته يجرى تقديره جزافا (Forfait) بمبلغ معين لم تراع فيه الظروف الشخصية للمكلفين ولا اختلاف اسعار المعيشة باختلاف المنطقة والمهنة والزمن ... الخ ، فهذا التقدير بالجزاف يضفي على الضريبة الشخصية الصفة العينية •

ب — من المعروف ان الضريبة على مجموع الدخل بحكم شخصيتها يجب ان لا تسرى الا على مجموع الدخول الفرعية الحقيقية ، ومع ذلك فان بعض الدول كفرنسا مثلا تقدر بالجزاف بعض فروع هذه الدخول كدخل الارباح الزراعية ، ودخل الارباح التجارية والصناعية في مراتبه الصغرى ودخل المهن الحرة المفروض فيها الاحتفاظ بسر المهنة وهذا الجزاف في التقدير يطبع الضريبة على مجموع الدخل بالصبغة العينية رغم انها ضريبة شخصية في الاصل •

(٢) — اغفال اثر هبوط قيمة العملة في تسلسل السعر التصاعدي :

أن الاسلوب التصاعدي في تحديد نسبة الضريبة قد اصبح من القواعد المقررة وان هذا التصاعد مبني في اساسه على مبدأ شخصية الضريبة الذى يقضي بملاءمة السعر في تصاعده لمراتب الدخل المتفاوتة ، او لحقيقة الدخل في كل مرتبة فاذا اختل هذا الترتيب بتأثير انخفاض قيمة العملة انخفاضا مقصودا او غير مقصود فان الحرص على الاحتفاظ بشخصية الضريبة وعلى استهدافها لحقيقة الدخل كان يقتضي من الشارع المالي ان يجرى تعديلا في التسلسل القائم في سعر التصاعد بمجرد اختلال هذا التسلسل بتأثير انخفاض قيمة النقد مثلا : كأن يعدل في حال انخفاض قيمة النقد الى الثلث (كما حدث للفرنك الفرنسي مثلا بعد الحرب الاخيرة) النسبة المفروضة على دخل مقداره عشرة آلاف فرنك، ويفرضها على دخل مقداره ثلاثين الف فرنك ، ذلك لان القوة الشرائية للعشرة آلاف اصبحت تعادل القوة الشرائية لثلاثين الفا ، غير ان الشارع المالي لم يعن في اية دولة بتعديل سعر التصاعد بنسبة انخفاض قيمة العملة (ولعل للصعوبات العملية والتنفيذية شأنا كبيرا في هذا الاغفال) وهذا مما ادى الى تضاؤل الصفة الشخصية في الضريبة التصاعدية لتحل محلها الصفة العينية •

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

صبغ الضرائب العينية بالصبغة الشخصية :

ان اتجاه معظم الدول في العصر الحاضر الى الاخذ بالنظم الاشتراكية وتطبيقها ادى الى تمسك الدولة بمبدأ شخصية الضريبة ومحاولتها الى صبغ الضرائب العينية بالصبغة الشخصية ، واهم الضرائب العينية هي : الضرائب النوعية على فروع الدخل ـ الضرائب على الثروة ـ الضرائب غير المباشرة . وسنلقي نظرة فيما يلي على محاولات التشخيص في كل من هذه الانواع الثلاثة :

١ ـ الضرائب النوعية على فروع الدخل : من الجلي ان الضرائب النوعية على فروع الدخل هي ضرائب عينية لان كل فرع من فروع دخل المكلف لا يمكن ان يعطينا فكرة عن مركزه المالي في مجموعه وعلى مقدرته الضريبية ، اما مجال الشخصية فهو في الضريبة على مجموع الدخل التي تستطيع وحدها ابراز مركز المكلف المالي واوضاعه الشخصية ، غير ان اكثر التشاريع المالية قد عنيت بادخال بعض عوامل الشخصية على الضريبة العينية لفروع الدخل .

آ ـ ففرنسا قامت باعفاء بعض فروع الدخل كالارباح التجارية والصناعية والزراعية والاجور والرواتب من مبالغ معينة لقاء الحد الادنى للمعيشة ، وعلاوة على ذلك فانه يجرى فيها تخفيض آخر نظير الاعباء العائلية بنسبة مئوية تختلف باختلاف مصادر الدخل على ان لا يتجاوز هذا التخفيض حدا اقصى فرضه القانون . (وهذا الخصم او التخفيض بصوره المختلفة منتقد في الفقه المالي الحديث الذى يرى ان الاخذ بهذه الاعتبارات الشخصية انما محله في الضريبة العامة على مجموع الدخل ، اما في الدخول النوعية وهي لا تنم عن حقيقة يسار المكلف فلا محل له) . ومن جهة اخرى يرون ان الاخذ بهذه الاعتبارات الشخصية في ضرائب عينية بطبيعتها يؤدى الى اضعاف حصيلتها ونقصان غلتها ، حتى لقد اضطرت فرنسا في ابان الحرب الاخيرة الى تخفيضات متتالية في نصاب الاعفاء وفي نصاب الخصم لقاء الاعباء العائلية ، بل ذهبت الى حد فرض ضريبة اضافية استثنائية على دخل الاجور والمرتبات . وكذلك على دخل الارباح التجارية والصناعية والزراعية ، والمهن غير التجارية . وهذه الضرائب الاستثنائية لم تكن الا على سبيل المقاصة من اثر تشخيص هذه الضرائب النوعية ، ولتعويض ما طرأ على غلتها من نقصان . هذا عن المظهر الاول لتشخيص الضرائب النوعية على فروع الدخل . اما المظهر الثاني للتشخيص فهو ما قرره الشارع الفرنسي من :

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

ب — اختلاف سعر الضرائب النوعية بحسب مصادر الدخل : ان نسبة الضريبة على دخل الارباح التجارية والصناعية ٢٤ ٪ وفي دخل رأس المال ٣٠ ٪ وفي ارباح مجالس ادارة الشركات ٣٥ ٪ اما جوائز اليانصيب فالنسبة تبلغ ٤٥ ٪ ... الخ . فالاخذ بالاعتبارات الشخصية في الدخول النوعية هو الذى ادى الى تباين سعر الضريبة على هذا النحو . اذ رؤى ان دخل العمل هو جدير بمعاملة ارفق من معاملة دخل رأس المال ، او معاملة الدخل الناتج من الاستغلال الزراعي او من مباشرة المهن غير التجارية ، فقد رؤى ان العمل هو العنصر الغالب عليه ، ولذلك جعل سعر الضريبة على كل منهما اقرب الى سعر ضريبة دخل العمل منه الى سعر ضريبة الدخل التجارى والصناعي الذى يكون لرأس المال نصيب بارز في انتاجه .

جـ — المظهر الثالث لتشخيص الضريبة : التصاعد في سعر الضرائب النوعية : الاصل ان النسبية — لا التصاعد — هي التي تتسق مع الضرائب النوعية على فروع الدخل الا ان كل فرع لا يكشف عن حقيقة المقدرة الضريبية للمكلف . غير ان الشارع الفرنسي — سعيا الى صبغ بعض هذه الضرائب العينية بالصبغة الشخصية — الحق بها بعض المعالم التصاعدية . فألحق بالضريبة على الارباح التجارية والصناعية ضريبة اضافية على رقم الصفقات والمبيعات لا تسرى الا على المنشآت التي يتجاوز رقم بيع التجزئة فيها مليون فرنك في السنة ، وجعل سعرها تصاعديا يبدأ من ٣ر١ ٪ عن الرقم من مليون الى مليونين ، ثم ينتهي في تصاعده الى ٥ر٦ ٪ عن الرقم الذى يتجاوز مائتي مليون .

وكذلك الحق التصاعد بالضرائب على ارباح الحرب ، فالارباح التي تحققت من اول عام ١٩٣٩ فرض على الزائد منها عن الربح العادى ضريبة استثنائية تصاعدية تبدأ من ٢٠ ٪ وتتدرج حتى تصل الى ٨٠ ٪ .

ان هذه التدابير التي لجأت اليها فرنسا من اعفاء للحد الادنى وتخفيض لقاء الاعباء العائلية واختلاف النسبة باختلاف مصادر الدخل ، وادخال المبدأ التصاعدى على نسبة الضرائب قد ادت الى صبغ هذه الضرائب العينية بالصبغة الشخصية وتحويلها الى ضرائب شبه شخصية .

ب — التشريع البريطاني : لقد ظلت ضريبة الدخل في بريطانيا بفروعها الخمسة اكثر من نصف قرن — من عام ١٨٤٢ حتى عام ١٩٠٧ — ضريبة عينية ، او ذات صبغة عينية غالبة امتازت على الاخص

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

باسلوب عيني بحت في الجباية وهو اسلوب الحجز عند المنبع وبالتزام النسبية في السعر ، وبالتسوية في المعاملة بين مصادر الدخل • ظلت كذلك الى بداية القرن العشرين حيث بدأت تصطبغ بالصبغة الشخصية ونجحت جهود الداعين الى تشخيصها واحبطت مقاومة المعارضين وكان ذلك على النحو التالي :

١ — التمييز بين الدخل المكتسب والدخل غير المكتسب : فيعامل الاول معاملة ارفق من الثاني بانه يخصم منه جزء لا تسرى عليه الضريبة وتسرى الضريبة على الباقي بشرط ان لا يزيد هذا الجزء المخصوم عن رقم معين • واذا كان دخل المكلف بعضه مكتسبا — كدخل العمل — وبعضه غير مكتسب — كدخل الاسهم والسندات وفائدة رأس المال — فان الخصم يسرى على الدخل المكتسب وحده •

٢ — اعفاء الحد الادنى للمعيشة : فيخصم من دخل كل مكلف مبلغ لا تسرى عليه الضريبة • وينتفع بهذا الخصم جميع المكلفين على السواء • ويختلف تقدير هذا الحد الادنى من سنة الى اخرى في سنة ١٩٤٦ مائة وعشرة جنيهات لغير المتزوج ومائة وثمانون جنيها للمتزوج •

٣ — مراعاة الاعباء العائلية : فيخصم من دخل كل مكلف مبلغ معين عن كل ولد يعوله • فبحسب قانون ١٩٤٦ يخصم من اجل كل ولد — سواء كان ذكرا او انثى — مبلغ خمسين جنيها الى ان يبلغ السادسة عشرة الا اذا كان عند بلوغه هذا السن لم يستكمل تعليمه او دراسته لاحدى المهن او الحرف ويسري هذا الخصم ايضا من اجل اى شخص آخر يعوله المكلف بشرط ان لا يكون ذا دخل مستقل يتجاوز ثمانين جنيها ، واذا اضطر المكلف الى استخدام مديرة للمنزل لرعاية شؤون البيت والاولاد خصم من اجلها خمسون جنيها •

٤ — مراعاة حالة التأمين على الحياة : عندما يخصص المكلف بعض دخله للتأمين على الحياة لا يعفى القسط الذى يؤديه سنويا من الضريبة بل تسرى عليه الضريبة ولكن بسعر مخفض الى النصف • على انه يشترط لانتفاع قسط التأمين بهذا السعر المخفض ان لا يزيد عن سدس مجموع دخل المكلف وعن ٧ ٪ من قيمة رأس المال التأمين الذى يدفع عند الوفاة ، فاذا زاد عن ايهما وقف الانتفاع بالسعر المخفض عند هذا القدر • كما ان المعاملة قاصرة على حالة تأمين المكلف على حياته او حياة زوجته — او تأمين الزوجة (من دخلها) على حياتها او حياة زوجها — اما اقساط التأمين على حياة الاولاد فلا تنتفع بتخفيض سعر الضريبة •

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

٥ _ فرض السعر التصاعدي على الاجزاء العليا من دخل المكلف : بعد ان تقرر في عام ١٩٠٧ التمييز في المعاملة بين الدخل المكتسب والدخل غير المكتسب اخذا بالصبغة الشخصية ، استمر الاتجاه نحو التشخيص بتقرير التصاعد في المراتب العليا من الدخل . فمنذ عام ١٩١٠ فرض سعر تصاعدي على دخل كل مكلف فيما يزيد منه عن نصاب معين / ٢٠٠٠/ جنيه في السنة لعام ١٩٤٦ مع الاحتفاظ بالسعر النسبي في جزء الدخل الذي لايتجاوز هذا النصاب . اى ان هذه ليست ضريبة ثانية بل هي استمرار للضريبة الاولى بسعر متصاعد ، فمثلا اذا كان دخل احد المكلفين من مصادره المختلفة هو اربعة آلاف جنيه ، فان السعر النسبي يسرى على الالفين الاولين بعد ان تقتطع منه الخصوم والتخفيضات السالفة الذكر (خصم ثمن الدخل المكتسب ، نصاب الاعفاء للحد الادنى وللاعباء العائلية) ثم يسرى التصاعد على الالفين الاخيرين .

ان هذه اهم مظاهر التشخيص التي لجأت اليها بريطانيا في ضريبة الدخل وقد نجحت الادارة المالية البريطانية في التوفيق بين الاخذ بهذه الميزات (الشخصية) وبين الاخذ في الجباية باسلوب الحجز عند المنبع الذى التزمته منذ البداية في اكثر صور الدخل لأثره في وفرة الانتاج حتى بلغ الآن ماتجبيه بهذا الاسلوب اكثر من ٧٠ ٪ من حصيلة الضريبة .

جـ _ التشريع الامريكي : ان الضريبة التي فرضتها حكومة الاتحاد على الدخل لعام ١٩١٣ كانت ضريبة مزدوجة : ضريبة اولى على فروع الدخل بسعر نسبي ، وضريبة ثانية على مجموع الدخل بسعر تصاعدى فالضريبة الاولى normal Tax ضريبة عينية تقع على صافي دخل كل فرع على حدة ولكن الحقت بها بعض العناصر الشخصية اذ اعفي منها الحد الادنى للمعيشة وروعيت فيها الاعباء العائلية اما الضريبة الثانية فهي شخصية تقع على مجموع الدخل sur Tax ولا تسرى الا بعد خصم الحد الادنى للمعيشة (٥٠٠) دولار لغير المتزوج و (١٠٠٠) دولار للمتزوج) وبعد خصم الاعباء العائلية (٥٠٠ دولار عن كل شخص يعوله المكلف) وسعرها تصاعدى . والحد الاقصى للضريبتين لايجوز ان يتجاوز ٨٠ ٪ من دخل المكلف ولا فرق بين دخل مكتسب او غير مكتسب .

د = اما الشارع البلجيكي : فقد حذا حذو الشارع الفرنسي في صبغ الضرائب العينية بالصبغة الشخصية من حيث الخصم للاعباء العائلية والتدرج في السعر ثم توج هذا البنيان بضريبة شخصية خالصة وهي الضريبة التكميلية على مجموع الدخل .

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

هـ- اما في مصر : فقد قام الشارع بصبغ بعض الضرائب النوعية على فروع الدخل ، كالضريبة على الارباح التجارية والصناعية والزراعية ، والضريبة على كسب المهن غير التجارية بالصبغة الشخصية بحيث اعفى منها الحد الادنى للمعيشة وراعى فيها الاعباء العائلية ، وقد رفي بعضها بعض التصاعد في الطبقات الاولى من المرتبات والاجور .

وفي سوريا : ايضا راعى الشارع بعض الاعتبارات الشخصية كالاعفاء من الحد الادنى للمعيشة وفرض الضريبة على فروع الدخل دون مجموعه .

هذه امثلة مقتبسة من شرائع دول مختلفة وكلها تتفق في السعي الى تشخيص الضرائب العينية على فروع الدخل . والآن سننتقل الى ضريبة عينية اخرى — هي الضريبة على رأس المال — لنرى محاولة بعض الشرائع الى صبغها بالصبغة الشخصية .

٢- الضرائب على الثروة او على رأس المال : هذه الضرائب اما ان يقصد بها الشارع ان يدفعها المكلف من دخل رأس ماله فتكون ضريبة نوعية على فرع من فروع الدخل ، واما ان تتجاوز الدخل المحتمل انتاجه من رأس المال وتقتطع جزءا من رأس المال نفسه ، تكون اذن في احدى حالتين : اما فريضة استثنائية غير دورية على رأس المال ، واما فريضة دائمة ، وان كانت عرضية وغير سنوية كالضريبة على التركات وهما في الحالتين على السواء ضرائب عينية خالصة هدفها المال الذى في حوزة المكلف بغير نظر الى اية اعتبارات شخصية تتصل بالمكلفين ، اعتبارات يختلف فيها بعضهم عن بعض .

غير ان بعض الشرائع المالية رأت توصلا للعدالة ، وتمشيا مع التشخيص الاشتراكي للضريبة ان تلحق بعض المعالم الشخصية بهذه الضرائب العينية : ففي ضريبة التركات التي هي ضريبة عينية في الاصل تستوفى من رأس المال ذاته ، فقد اجمعت الشرائع المالية على جعلها ضريبة شخصية فقررت التصاعد في معدلها تبعا لجسامة التركة ، وقررت اختلاف السعر بحسب مبلغ قرابة الوارث الى المورث وزيادته او تخفيضه تبعا لعدد الوارثين وتبعا ما اذا كانت التركة قد انشأها المورث في حياته او ورثها كلها او بعضها منذ عهد قريب او بعيد .

وكذلك الضرائب الاستثنائية على الثروة او على رأس المال فكثيرا ما تتجه بها الحكومات نحو الصبغة الشخصية وخير مثال لذلك (الضريبة الاستثنائية للتضامن القومي) التي لجأت فرنسا الى فرضها في عام ١٩٤٥ اى بعد خروجها من الحرب الاخيرة مهيضة الجانب محطمة البنيان ، ولهذه الضريبة

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

وضعان متعاقبان ، يسرى اولهما على الاموال التي لدى المكلف ، والثاني يطبق على الزيادة في ثروة المكلف . الوضع الاول : تسرى الضريبة هنا على مجموع مافي ذمة كل مكلف من الثروة ، في حالتها كما تحدد في عام ١٩٤٥ بحيث لا يشمل هذا التحديد الا الاموال التي كانت في حوزته بتاريخ اول — كانون الثاني لعام ١٩٤٠ ، والاموال التي اليه بغير عوض منذ ذلك التاريخ ، والاموال التي حازها بطريق الاستعاضة عن اموال كانت في حوزته لغاية اول عام ١٩٤٠ ، فالضريبة هنا تسرى على الاموال والعناصر القديمة (وبنسبة معتدلة) اما العناصر الجديدة منذ ذلك التاريخ فتسرى عليها الضريبة في وضعها الثاني الاشد وطأة .

اما معالم التشخيص التي الحقت بهذه الضريبة فهي :

١ _ تصاعد معدل الضريبة بحيث يبدأ من ٣ ٪ ثم يرتقي تدريجيا الى ان يصل الى ٢٠ ٪ عن جزء الثروة التي يتجاوز / ٣٠٠ / مليون فرنك .

٢ _ اعفاء الحد الادنى للثروة : وقدر بمائتي الف فرنك لغير المتزوج واربعمائة الف للمتزوج .

٣ _ في حالة الزوجية لا تحتسب ثروة الزوجين ثروة واحدة بل ثروتين ، اذن يسرى على كل منها سعر اقل من لو احتسبتا ثروة واحدة .

٤ _ اعفاء نظير الاعباء العائلية : وهو في تطبيقه اوسع نطاقا من الاعفاء المقرر في ضريبة الدخل .

الوضع الثاني : تسرى هنا الضريبة على كل زيادة في ثروة المكلف نشأت بين بداية الحرب ونهايتها من ١٩٤٠ _ ١٩٤٥ فيبدو فيها النيل من ثروات الحرب ولذلك جعل سعرها مسرفا في التصاعد : فهو يبدأ من ٥ ٪ عن المائة والخمسين فرنك الاولى بعد خصم الحد الادنى للمعيشة والاعباء العائلية ثم يتصاعد الى ان يصل الى ١٠٠ ٪ عما يتجاوز الخمسة ملايين .

ثم اعفاء مبالغ من الدخل نظير الاعباء العائلية وهو في تطبيقه اوسع نطاقا من الاعفاء المقرر في ضريبة الدخل اذ انه يشمل كل الاولاد الاحياء (ذكورا كانوا ام اناثا) مهما كانت اعمارهم وكل الاولاد الذين ماتوا بعد بلوغهم سن السادسة عشرة وكان موتهم بسبب الحرب . ان هذه الاعتبارات فردية شخصية تختلف لدى كل مكلف ومع ذلك ادخلها الشارع على ضريبة عينية في طبيعتها .

وهناك امثلة عديدة لهذا الاتجاه الشخصي في ضرائب الثروة ورأس المال في تشريعات اخرى كالبلجيكي والايطالي والالماني والامريكي ، ولكن نكتفي بهذا المثال الفرنسي ، وسننتقل الى الضرائب غير المباشرة ، وهي التي تحتل المقام الاول في العينية لنرى الاتجاه الشخصي فيها .

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

٣- الضرائب غير المباشرة :

هي ضرائب عينية بطبيعتها ، لا تحتمل الاخذ فيها بالاعتبارات الشخصية المختلفة باختلاف المكلفين ، اذ المكلف غير معين بالذات ، فهو مجهول من السلطات المالية التي تفرضها جزافا فلا تستطيع ان تحسب حسابا للظروف الشخصية الخاصة بمكلف مجهول .

غير ان الجهود التي بذلتها الشرائع المالية في استقصاء العدالة بالحاق بعض المعالم الشخصية بالضرائب العينية قد امتدت في السنوات الاخيرة الى الضرائب غير المباشرة وبذلك تحولت من عينية خالصة الى ضرائب شبه شخصية . وذلك عن طريق فرض التصاعد في سعر الضريبة . فبيع او انتاج السلع الضرورية يتمتع بالاعفاء او يسرى عليه سعر منخفض ثم يرتقي السعر شيئا فشيئا كلما ارتقينا الى السلع الكمالية . كذلك في ابرام الصفقات فان النسبة المفروضة تتصاعد كلما ارتفعت قيمة الصفقة .

ولنضرب مثلا باحداها واحدثها وهي الضريبة الانكليزية (Purchase Tax) التي فرضت في عام ١٩٤٠ وهذا هو سعرها التنازلي المعمول به منذ عام ١٩٤٣

١٠٠ ٪ على بيع الجملة في ادوات الزينة ومساحيقها ، الجواهر ، الروائح العطرية ، ادوات التصوير ، الساعات ... الخ .

٦٦ $\frac{٢}{٣}$ ٪ على بيع الجملة في بعض الملبوسات والاقمشة والمنسوجات والادوات الموسيقية ...

٣٣ ٪ على بيع الجملة في القبعات والقفازات والاوعية الصينية وادوات المائدة ... الخ .

١٦ $\frac{٢}{٣}$ ٪ على بيع الجملة في الملبوسات والاحذية وبعض الادوات المنزلية والادوات العلاجية .

ويعفى من الضريبة بيع الجملة في الاطعمة وبعض المشروبات وملبوسات الاطفال والادوية الضرورية وبعض الادوات المنزلية الاساسية . ويلاحظ هنا ان التصاعد ينصب على طبيعة السلعة ومرتبتها الاجتماعية في بيئات المستهلكين .

وخلاصة القول :

ان الضريبة اصبحت في يومنا هذا عماد مالية الدولة والدعامة التي تستند عليها في حياتها اذ تؤمن بواسطتها الاموال الكثيرة التي تحتاجها للانفاق على الخدمات العامة ، كما توجه عن

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

طريقها الاصلاح الاجتماعي نحو اقرب الوسائل وانجع السبل ، وقد حدد الفقه المالي مبادئ وقواعـد يجب ان تتوفر في الضريبة كيما تحقق الاهداف التي وضعت من اجلها وتتلخص هذه القواعد كما رأينـا في مبدأين هامين : مبدأ الوفرة ، ومبدأ العدالة .

فالوفرة الضريبية تقضي ان تكون حصائل الضريبة غزيرة وبالتالي ان تشمل كافة الاشخاص والثروات وبما ان هذا الشمول هو من خصائص العدالة فان نوعا من الانسجام يتحقق بين مبدأي الوفرة والعدالة .

اما العدالة فتقضي ان لا تفرض الضريبة الا بعد ان تراعى فيها اوضاع المكلفين الشخصية وظروفهم الخاصة مما يؤدي الى اعفاء بعضهم وبالتالي تقليل حصيلة الضريبة ، فمن هذه الناحية تتضارب العدالة اذن مع الوفرة .

وهذا ماحمل الدول على التوفيق بين هذين المبدأين عن طريق ((تشخيص)) الضرائب العينية والحاق بعض الصفات ((العينية)) بالضرائب الشخصية ، وقد كانت جهود العلماء موفقة في هذا المضمار ومسايرة للاتجاه الاشتراكي الحديث الذى تسير الدول حثيثا للاخذ به وتطبيقه على كافة المرافـــق العامة بغية ايجاد انظمة مالية سليمة وحياة اقتصادية واجتماعية افضل .

تمـــت

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit

ـ ((مراجع البحث)) ـ

بتسلسل الاحرف الهجائية ومع حفظ الالقاب :

اسم الكتاب	اسم المؤلف
ضرائب الدخل في مصر .	١ ـ حبيب المصري
علم المالية العامة .	٢ ـ رشيد الدقر
الاصلاح الاشتراكي والضريبة على الدخل .	٣ ـ رشيد الدقر
نظام الضرائب في سوريا .	٤ ـ رشيد الدقر
اصول علم المالية العامة والتشريع المالي المصري .	٥ ـ زكي عبد المتعال
الضرائب المباشرة دراسة مقارنة .	٦ ـ عبد الحكيم الرفاعي
دروس في علم المالية العامة .	٧ ـ عزة الطرابلسي
موجز في علم المالية .	٨ ـ فارس الخوري
علم المالية العام والتشريع المالي .	٩ ـ محمد عبد الله العربي
المالية العامة والضرائب .	١٠ ـ مصطفى القولي

++++++++++++++++++++++++++

xxxxxxxxxxxxxxxx

All Rights Reserved - Library of University of Jordan - Center of Thesis Deposit